

Магістерська програма з публічної політики та врядування

Дипломна робота

Тема:

Як забезпечити максимальне використання потенціалу програмно-цільового методу бюджетування в Україні

Автор: Дарія Марчак

Науковий керівник: Ілона Сологуб

Київ - 2019

Зміст

Анотація	3
Вступ	4
Розділ І. Критерії, які дозволяють забезпечити якісне застосування програмного бюджетування у державному управлінні	10
Розділ 2: Невідповідність програмно-цільового методу ключовим принципам його застосування як проблема політики. Пропозиції щодо варіантів вирішення цієї проблеми.	54
Висновки	64
Перелік літератури	71
Додатки	75

Анотація

За прикладом найбільш розвинених країн (зокрема, країн ОЕСР), в Україні вже протягом тривалого періоду часу триває впровадження програмного методу складання бюджету, в українській бюджетній термінології - програмно-цільового методу (ПЦМ). Водночас, за визначенням самого Міністерства фінансів України, яке є «власником» цього процесу, ефективність ПЦМ України є недостатньою. Метою даного дослідження є визначення шляхів забезпечення максимального використання потенціалу програмного бюджетування в Україні.

Ми використали чотири методи дослідження. В рамках аналізу міжнародної дослідницької літератури було визначено три групи принципів, яким має відповідати як система бюджетування, так і ключові складові програмного бюджетування - бюджетні програми - аби забезпечити ефективність цього методу. Після цього, методом порівняння було визначено, чи відповідає законодавство та практика застосування програмного бюджетування в Україні цим принципам. В результаті було виявлено значну невідповідність між українською практикою та найкращими міжнародними підходами до застосування програмного бюджетування.

Після цього ми дослідили нормативні документи Міністерства фінансів (desk research), шість паспортів бюджетних програм, а також провели глибинні інтерв'ю з державними службовцями, які безпосередньо задіяні в процесі складання бюджетних програм у Міністерстві фінансів та трьох обраних міністерствах. В результаті визначили причини невідповідності української практики застосування ПЦМ найкращим практикам. Ми побачили, що українські органи влади застосовують ПЦМ формально, але не за суттю. Це призводить до недостатньо чіткого формулювання цілей державної політики та методів їх досягнення, відсутності розрахунку необхідних ресурсів, та до подвійного адміністративного навантаження державних службовців.

Із цієї ситуації є два виходи – повернутися до «порядкового» (line-item) бюджетування, яке діяло до 2001 року або по-справжньому впровадити ПЦМ. Ми рекомендуємо другий шлях. Для цього потрібно (1) значно посилити спроможність як галузевих (лінійних) міністерств, так і Міністерства фінансів до коректного застосування ПЦМ, у тому числі через проведення інтенсивного навчання та розширення команди Міністерства фінансів, яка супроводжує процес складання паспортів бюджетних програм; (2) виправити недоліки нормативного регулювання, (3) забезпечити кращу комунікацію завдань та потенційного позитивного впливу програмно-цільового методу бюджетування на ефективність бюджетного планування в уряді як політичному керівництву самих міністерств, так і керівництву уряду та парламенту.

Вступ

Після Революції Гідності в Україні розпочався стрімкий процес реформування багатьох сфер соціально-економічного життя, покликаний вирішити значні структурні проблеми та дисбаланси, спричинені застарілими та неякісними підходами до державного управління. Серед іншого, з 2016 року розпочато роботу з реформування системи державного управління, одним із ключових завдань якої є побудова дієвої системи стратегічного планування та пов'язаного із ним середньострокового бюджетного планування. З цією метою у 2017 році Урядом було ухвалено Стратегію реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки, одне з ключових завдань якої - підвищення якості бюджетування в Україні.

Одним із елементів якісного бюджетного планування відповідно до міжнародних стандартів та підходів є програмне бюджетування. Це інструмент взаємозв'язку між стратегічними цілями уряду, політиками, що мають розроблятися ним, та розподілом бюджетного фінансування у коротко- та середньостроковій перспективі.

Вперше програмне бюджетування було застосовано на початку 1960х у США, коли міністр оборони США Роберт МакНамара запровадив систему "Планування, Програмування та Бюджетування» у Пентагоні. Метою МакНамари було підвищити контроль за видатками на численні дорогі програми розвитку озброєння, виконання яких стикалося з постійним зростанням як затримок, так і фінансування. Втім, масово програмне бюджетування почало використовуватися з початку 1990х, коли низка розвинених країн постала перед проблемою значних дефіцитів публічних фінансів.

Запровадження програмного бюджетування стало еволюційною формою розвитку систем управління публічними фінансами у відповідь на проблеми, з якими стикались країни, використовуючи т.зв. "традиційний" підхід до бюджетування. Загально визнаними вадами традиційного підходу є (1) недостатність та нерелеватність інформації для ухвалення рішень про те, на які політики варто витратити обмежений бюджетний ресурс, а на які - ні; (2) недостатня свобода дій, з якою стикаються лінійні міністерства під час впровадження своїх політик; (3) слабкі механізми підзвітності та відповідальності міністерств; (4) нестача прозорості та доступності якісної інформації, необхідної для ухвалення політичних рішень щодо видатків бюджету (Kim, 2007).

Прямим наслідком непрозорості та нестачі інформації є неефективність використання бюджетних ресурсів, що призводить до збільшення державних видатків без підвищення рівня досягнення цілей політик, які впроваджуються урядами. Таким чином, державні видатки мають тенденцію до збільшення без відчутного підвищення якості державного урядування.

Саме тому, коли на початку та в середині 1990х років низка країн зіткнулися з кризами в публічних фінансах, їхньою відповіддю на кризу стало запровадження нових підходів до управління видатками бюджету через інструменти програмного бюджетування.

Дослідники вирізняють 4 завдання застосування програмного бюджетування. (1) як інструмент аналізу політики, програмне бюджетування полегшує порівняння та оцінювання ефективності альтернативних опцій видатків, спрямованих на досягнення певної цілі; (2) як інструмент покращення результатів державного управління, програмне бюджетування надає програмним менеджерам операційну дискрецію; (3) полегшення звітування за цілісне фінансування урядових активностей (full cost of government activities); (4) уможливлення планування уряду та визначення опцій щодо фінансування (Kim, 2007).

Хоча в науковій літературі немає консенсусу щодо точного визначення програмного бюджетування, дослідники погоджуються, що його суть - забезпечити надання бюджетного фінансування органам влади не на «утримання» (як, зазвичай, відбувається в рамках традиційного підходу до бюджетування), а на досягнення конкретних цілей політик. *“Базова ідея програмного бюджетування дуже проста: інформування та рішення про бюджет мають бути структуровані відповідно до цілей уряду”* (Kim, 2007). Відповідно, ключовою рисою бюджетних програм є наявність чітких цілей, на досягнення яких спрямовано урядову політику, та чітких індикаторів, за якими можна виміряти прогрес у досягненні цілей. Програмне бюджетування має пов’язувати видатки зі стратегічними цілями та пріоритетами уряду (ОЕСР, 2018).

Саме тому в міжнародній літературі термін «програмне бюджетування» (program budgeting) є синонімом до «бюджетування, спрямованого на досягнення результатів» (result based budgeting) або «бюджетування, що базується на результатах» (performance based budgeting). В рамках даного дослідження буде використовуватись термін «програмне бюджетування».

Досвід впровадження програмного бюджетування не завжди є успішним. Зокрема, дослідники аналізують значні складнощі, з якими стикались при запровадженні програмного бюджетування такі країни, як Гавайї у 1970х роках, Бразилія наприкінці 1990х та інші. *«Вже понад 50 років багато урядів намагаються запровадити процес програмного бюджетування у свій бюджетний процес. Хоча багато з цих спроб завершилися невдачею, самі спроби (зробити це) тривають»* (Kim, 2007). Це може пояснюватись тим, що уряди різних країн продовжують спроби забезпечити більшу ефективність розподілу бюджетних коштів, аніж при традиційному підході до бюджетування, і забезпечити зв’язок між наданням бюджетного ресурсу та

досягненням цілей урядів, зокрема - завдяки проведенню оцінювання, чи допомогло бюджетне фінансування досягти цих завдань (Kim, 2007).

Втім, низка країн вважаються успішними з точки зору імплементації цього методу і, як зауважують дослідники, завдяки ньому змогли досягти підвищення рівня досягнення цілей своїх політик з одночасним зменшенням видатків бюджету. Зокрема, успішно впровадили цей метод США, Канада, Франція, Нідерланди, Велика Британія, Сингапур, Австралія, Нова Зеландія (ОЕСР, 2018; Михальчук, 2014). Сьогодні запровадження програмного бюджетування з різним рівнем успішності відбувається у більшості країн Центрально-Східної Європи, включаючи Словаччину, Румунію, Грузію, а також у Росії, Вірменії, Туреччині тощо.

В Україні окремі елементи програмного бюджетування почали застосовуватися ще 1998 року. Воно має назву програмно-цільового методу бюджетування (далі ПЦМ). У 1998 році в уряді було запроваджено бюджетні запити з обов'язковим визначенням головними розпорядниками бюджетних коштів основної мети діяльності, завдань на плановий рік, а також з проведенням аналізу результатів діяльності, досягнутих у минулому році¹. У 2002 році було ухвалено Концепцію застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі (розпорядження Кабінету Міністрів України від 14 вересня 2002 р. N 538). Ця Концепція визначає основні методологічні засади, елементи та принципи програмно-цільового методу.

Застосування ПЦМ в Україні регулюється Бюджетним кодексом України. Ключові положення до БКУ щодо програмно-цільового методу було внесено у 2001 році, розширено та уточнено змінами до БКУ у 2011 та 2018 роках. Структурною одиницею ПЦМ є паспорт бюджетної програми.

Як було виявлено в рамках даного дослідження, важливою особливістю застосування програмного методу бюджетування в Україні є еволюційна зміна цілі його застосування, та, відповідно, зміна очікувань щодо результатів застосування цього методу з боку Міністерства фінансів як ініціатора та «власника» впровадження ПЦМ.

На початку свого впровадження ПЦМ дійсно відіграв роль інструменту, що призвів до значного підвищення підзвітності та прозорості у розподілі бюджетних ресурсів (Додаток В.1). До 2003 року, коли вступило у дію Розпорядження КМУ про запровадження ПЦМ, уряд використовував метод фінансування за функціями. На практиці це означало, що міністерства в рамках бюджету отримували кошти на загальні напрями діяльності й самостійно розподіляли ці кошти на свої потреби. В

¹ Відповідно до Розпорядження КМУ від 1 серпня 2013 р. N 774-р «Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами»

умовах відсутності електронних систем взаємодії та роботи виключно в паперовій формі це призводило до суцільної непрозорості, невідзвітності та «хаосу» (Додаток В.1).

Запровадження ПЦМ дозволило Міністерству фінансів отримувати детальну інформацію, які статті видатків планує фінансувати кожне міністерство, а процедура спільного погодження - Міністерством фінансів та секторальним міністерством - його паспортів бюджетних програм давала Мінфіну дієві важелі для відмови у недоцільних видатках (Додаток В.1).

Втім, сприйняття Міністерством фінансів можливостей ПЦМ, та відповідно вимоги до очікувань від використання паспортів бюджетних програм за роки застосування цього методу в Україні значно еволюціонували. З плином часу стало очевидним, що у його нинішній формі застосування ПЦМ не відповідає очікуванням від його застосування, та є радше формальним інструментом планування, аніж реальним інструментом підвищення ефективності використання бюджетних коштів.

У 2013 році Уряд затвердив Стратегію розвитку системи управління державними фінансами, в якій визнав потребу реформувати ПЦМ з метою підвищення його ефективності. У 2017 році ця потреба у реформуванні була ще чіткіше озвучена в новій Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки, якою було замінено Стратегію від 2013 року.

Зокрема, згідно із Стратегією, затвердженою у 2017 році, *«програмно-цільовий метод використовується лише формально; результати програмно-цільового методу не використовуються під час прийняття управлінських рішень. Дієвий контроль за результативністю виконання бюджетних програм відсутній»*. Даний документ уряду визначає 4 напрямки для реформування ПЦМ, втім, ці напрямки, як і можливі причини низької результативності застосування ПЦМ, окреслено дуже загально, без глибинного аналізу причин низької ефективності застосування цього методу в Україні.

Отже, аналітичною проблемою, на дослідження якої спрямовано дану роботу, є питання, яким чином може бути забезпечено максимальне використання потенціалу програмно-цільового методу бюджетування в Україні.

Надання відповіді на це питання потребує дослідження в рамках даної роботи таких блоків питань:

(1) Чи можна виокремити конкретні критерії якості/ вимоги, дотримання яких є передумовою ефективності програмного методу бюджетування?

(2) Чи відповідає програмно-цільовий метод бюджетування, що застосовується в Україні, та зокрема, паспорти бюджетних програм, таким критеріям якості/ вимогам до програмного методу бюджетування?

(3) Якщо ПЦМ не відповідає визначеним критеріям якості/ вимогам до програмного бюджетування, які можливі причини впливають на (не)відповідність ПЦМ визначеним критеріям якості/ вимогам до програмного бюджетування?

(4) Якщо ПЦМ не відповідає визначеним критеріям якості/ вимогам до програмного бюджетування, якими можуть бути шляхи вирішення цієї проблеми та подолання проблем, що призводять до невідповідності ПЦМ даним критеріям якості/ вимогам?

Дослідження даних питань є важливим як з наукової точки зору, так і з точки зору формування та впровадження політики в Україні.

Дослідження ефективності запровадження програмного бюджетування в різних країнах та проблем, із якими стикається його застосування, є важливим напрямком у розвитку наукової літератури з управління державними фінансами. Міжнародна література дозволяє сформулювати чітке розуміння правил та механізмів бюджетування, які вважаються найкращою міжнародною практикою. Водночас, наразі фокус міжнародних дослідників зосереджено переважно на досвіді країн, які вважаються успішними з точки зору реформування систем державного управління - насамперед, країн-членів Організації Економічного Співробітництва та Розвитку.

В міжнародній дослідницькій літературі в цілому відсутня увага до проблем застосування програмного бюджетування саме в Україні. В українському дослідницькому полі існує деякий інтерес до ефективності програмно-цільового методу. Водночас, українські дослідження зосереджені переважно на окремих аспектах діяльності ПЦМ та не містять узагальненого аналізу. Також в українській науковій літературі фактично відсутній комплексний аналіз не лише ПЦМ як методу бюджетування, але й самих бюджетних програм як ключового структурного елементу ПЦМ.

Таким чином, дослідження українського досвіду застосування програмного бюджетування може допомогти розширити розуміння та концептуалізувати перелік факторів, що стоять на заваді ефективному впровадженню програмного бюджетування в країнах із низьким рівнем якості державного управління.

З точки зору формування та реалізації державної політики в Україні дане дослідження покликане допомогти урядовцям точно ідентифікувати проблемні точки у застосуванні ПЦМ та визначити можливий шлях для подолання таких проблем.

Структура дослідження:

Дана дослідницька робота має два послідовні блоки.

Перший розділ дослідження присвячено вивченню принципів, яким має відповідати програмне бюджетування. В рамках даного розділу досліджується міжнародна література, зокрема досвід застосування програмного бюджетування в інших країнах, та виокремлюються принципи/ вимоги до законодавства, процедур, підходів до складання бюджетних програм, на які звертають увагу дослідники.

За результатами виокремлення таких принципів проведено порівняння практики застосування програмного бюджетування в Україні з цими принципами/ вимогами та виявлено значні невідповідності. Після цього було перевірено чотири гіпотези щодо причин такої невідповідності.

В другому розділі дослідження наводиться аргументація, чому дана аналітична проблема також є проблемою політики для українського уряду, окреслюється гострота та масштаб цієї проблеми. Після цього визначено варіанти альтернативних підходів до вирішення проблеми та запропоновано критерії оцінювання альтернатив, а також індикатори до визначення, чи було проблему вирішено.

За результатами оцінювання альтернатив було запропоновано оптимальний варіант політики та запропоновано рекомендації для уряду та для Міністерства фінансів щодо оптимального підходу до впровадження запропонованих змін.

Розділ І. Критерії, які дозволяють забезпечити якісне застосування програмного бюджетування у державному управлінні

Дослідження оптимальних методів бюджетування є невід'ємною частиною досліджень з управління публічними фінансами. Дискусія щодо програмного бюджетування активізувалась протягом останніх 30 років, після того, як на початку 1990х років низка розвинених країн опинилася перед кризою державних фінансів та постійно зростаючого дефіциту державного бюджету.

Відповіддю на цю кризу став пошук шляхів підвищення ефективності управління державними видатками, в якому практичні кроки розвинених держав з підвищення ефективності використання бюджетних коштів супроводжувались активними науковими дослідженнями на цю тему.

На сьогодні найбільша кількість досліджень у сфері програмного бюджетування як інструменту підвищення ефективності використання публічних фінансів належить фахівцям, що представляють міжнародні фінансові організації - передусім Міжнародного Валютного Фонду, Світового Банку, а також Організації Економічного Співробітництва та Розвитку, які на постійній основі консультують уряди різних країн щодо підвищення ефективності управління державними фінансами.

Зокрема, МВФ ще у 1999 році оприлюднив Настанови з управління публічними видатками (Guidelines for Public Expenditure Management).

У 2004 році групою високопосадовців, відповідальних за бюджети країн ОЕСР було створено Мережу результативності та результатів (Performance and Results Network) для підвищення розуміння практик ефективного бюджетування. З того часу ОЕСР провела чотири дослідження практик бюджетування, спрямованого на результат (у 2007, 2011, 2016 та 2018 роках), підготувала тематичні дослідження за країнами та проводила регулярні зустрічі, де проводився обмін досвідом між країнами-учасницями.

Літературу з цієї теми можна поділити на два блоки:

(1) “Настанови” (guidance), що готуються дослідниками на підставі аналізу попереднього позитивного та негативного досвіду впровадження бюджетування, спрямованого на результат. До них зокрема відносяться настанови, підготовлені МВФ та ОЕСР, а також настанови, що готувались для окремих урядів, зокрема - для уряду Македонії під час впровадження програмного бюджетування у цій країні. Дані настанови є узагальненням як позитивного досвіду, так і помилок, що були зроблені країнами, які застосовували програмне бюджетування і досліджувались науковцями та співробітниками міжнародних фінансових організацій.

Зокрема, рекомендації МВФ щодо управління публічними фінансами - Guidelines for Public Expenditure Management (1999), є узагальненням всіх ключових принципів, що

стосуються управління державними видатками, та фактично є інструкцією для фахівців МВФ, що працюють з аналізом бюджетних видатків у різних країнах. Питання програмного бюджетування не є центральною темою цих рекомендацій, але побіжно їх автори описують взаємозв'язок інших елементів публічних фінансів та бюджетних програм. Зокрема, автори розглядають потенційні «слабкі місця» при розробленні бюджету, такі як неякісна фінансова оцінка вартості бюджетних програм, що призводить до безпідставного підвищення бюджетних запитів міністерств та як наслідок перевикористання бюджетних коштів на виконання окремих політик. Настанови визнають, що визначення вимірюваних цілей політики та їх зв'язків з конкретними бюджетними програмами є складним для практичної реалізації завданням. Втім, вони відзначають значний прогрес у цій сфері на момент складання рекомендацій та заохочують уряди до подальшої роботи у цьому напрямку.

Настанови ОЕСР щодо кращих практик бюджетування (Best Practices for Performance Budgeting), оприлюднені у 2018 році, фокусуються саме на програмному бюджетуванні. Настанови виділяють 7 «найкращих практик» у застосуванні ПМ, які в цілому повністю корелюють як з настановами МВФ, так і з висновками глибинних досліджень, описаних нижче. «Найкращі практики» у бюджетуванні, які визначає ОЕСР, є комплексом рекомендацій щодо законодавства, процедур та підходу до роботи зі стейкхолдерами, управління людськими ресурсами тощо. Ці «найкращі практики» такі:

- (1) Програми чітко визначають причини існування потреби (rationale), завдання бюджетної програми та відображають інтереси стейкхолдерів.
- (2) Бюджетування, орієнтоване на результат, забезпечує чітке узгодження стратегічних цілей та фінансування пріоритетів уряду
- (3) ПМ передбачає гнучкість, аби бути спроможним коректно відобразити різноманітну природу активностей уряду, а також складної системи взаємозв'язків між видатками та досягненням цілей (outcomes)
- (4) Уряд інвестує в людські ресурси та інфраструктуру, необхідну для бюджетування, орієнтованого на результат (performance budgeting)
- (5) Бюджетування, орієнтоване на результат, полегшує системний нагляд законодавчої гілки влади та громадського суспільства (за діяльністю уряду), посилюючи спрямованість уряду на досягнення результатів та його підзвітність
- (6) Бюджетування, орієнтоване на результат, доповнює інші інструменти, спрямовані на підвищення рівня досягнення результатів, включно з оцінюванням програм та переглядами видатків (spending reviews)

- (1) Система мотивації, пов'язана з бюджетуванням, орієнтованим на результат, сприяє посиленню поведінки, орієнтованої на результат та на навчання

Настанови ОЕСР є важливим системним документом щодо підходів до бюджетування. Водночас, рекомендації, що містяться у них, є дещо загальними і тому потребують подальшого роз'яснення та деталізації, яку можна знайти в іншій літературі з цього питання.

- (2) Критична література, що досліджує досвід впровадження програмного бюджетування у різних країнах світу, зокрема, Кореї, Новій Зеландії, Австралії, Канаді, які вважаються найбільш успішними з точки зору ефективності управління бюджетними коштами “за результатом”. Здебільшого, такі дослідження також фінансують міжнародні організації, але вони більш глибоко та детально розкривають досвід, помилки та успіхи країн у впровадженні програмного бюджетування.

Найбільш ґрунтовним дослідженням, що концентрується безпосередньо на програмному методі бюджетування, є робота John M. Kim «From Line-item to Program Budgeting. Global Lessons and the Korean Case» (2007). Автор аналізує міжнародний досвід впровадження програмного бюджетування, визначає концептуальні засади програмного бюджетування, концентрується на необхідності формування політик як базового підґрунтя для програмного бюджетування, досліджує досвід впровадження ПМ у Гавайях, Австралії, Австрії та ін.

Окрім того, автор детально аналізує поточні (на момент написання дослідження) практики бюджетування в Кореї, визначає їхні слабкі місця та формулює рекомендації щодо подальшого реформування. Зокрема, проблеми бюджетного планування в Кореї, на які звертає увагу дослідник, дуже схожі із тими проблемами, на які звертають увагу автори української Стратегії реформування системи управління публічними фінансами. Це: (1) недостатність та нерелевантність для ухвалення рішень про розподіл бюджетних ресурсів інформації, що наявна в рамках бюджетного планування; (2) недостатня автономія лінійних міністерств; (3) низький рівень підзвітності за (стан справ) у сфері відповідальності лінійних міністерств; (4) відсутність прозорості та доступності релевантної інформації.

Інше дослідження того ж автора, John M. Kim, написане у співавторстві з Chung-Keun Park «Top-down Budgeting as a Tool for Central Resource Management» (2007) також торкається питання програмного бюджетування, втім з дещо іншої точки зору - важливості запровадження підходу «top down budgeting» (на противагу bottom up approach, що застосовується при традиційному підході до бюджетування) для успішного впровадження реформ управління публічними фінансами. Дана робота досліджує, яким має бути рівень свободи та відповідальності різних гравців (законодавчої гілки влади, прем'єр-міністра, міністра фінансів, міністерства фінансів, лінійних міністрів,

структурних підрозділів лінійних міністерств тощо) у прийнятті рішень щодо розподілу державних видатків. Зокрема, концепція top down budgeting передбачає надання значної свободи розпорядникам коштів, а також того, що бюджетні програми мають готуватись лише для політик, щодо яких парламент, прем'єр-міністр та міністр фінансів мають бажання особисто контролювати рівень досягнення цілей з огляду на важливість цих політик для суспільства та уряду.

Іншим важливим дослідженням у цій сфері є робота Marc Robinson: «Program Classification for Performance-Based Budgeting» (2013). Автор фокусується на одному зі складних викликів у запровадженні програмного бюджетування - підходах до класифікації бюджетних видатків, зокрема того, яким чином програмна класифікація видатків може співіснувати з іншими видами класифікації (економічною, функціональною, адміністративною тощо). Автор детально окреслює окремі важливі принципи складання бюджетних програм. Зокрема, це те, що на рівні закону про бюджет мають визначатись лише найбільш важливі програми та їхні загальні «стелі видатків», а щодо решти видатків має бути дотримано принцип автономії розпорядників бюджетних коштів (spending units), зокрема у питанні розподілу коштів на рівні бюджетних *підпрограм*. Робінсон присвячує окремий розділ принципам складання програм, що базуються на результаті (result-based programs). Важливою тезою цього автора є протиставлення «result based» and «activity based» бюджетних програм. Якщо перші орієнтовані на досягнення вимірюваної цілі політики, другі сфокусовані на фінансуванні окремих видів діяльності, випускаючи з поля зору, чи призводять такі видатки до досягнення цілей політики.

Цілісне узагальнення проблем, з яким стикаються країни при запровадженні програмного бюджетування, здійснено в статтях Грехема Скотта, фахівця з управління публічними фінансами, що консулює уряд Нової Зеландії (Graham Scott. PFM Reform: Promises and Tears - Lessons Learnt from Reforms gone Wrong, 2014) Його робота містить стислий наскрізний аналіз проблем, з якими ця реформа стикається на етапі реалізації. Він звертає увагу на велику роль персонального фактору, наприклад, на сприйняття реформи, як занадто «технічної» і недостатню роботу лідерів реформи з ключовими стейкхолдерами; на занадто великі амбіції на початку реформування, що не підтвержені урядовою спроможністю до змін; недостатню цілеспрямованість, послідовність та наполегливість міністерства фінансів у здійсненні реформи.

В той час як міжнародна література пропонує глибокий та різнобічний погляд на проблему застосування програмного бюджетування, українські дослідження в даній темі наразі є дуже обмеженими й здебільшого фокусуються на окремих аспектах практичного запровадження ПМ, без цілісного аналізу його застосування.

Найбільш важливим дослідженням у цій сфері є робота 2013 року «Стратегічне та бюджетне планування уряду в Україні: шляхи реформування», підготовлена Штеваном

Сьоландером (Stefan Sjolander), Рімантасом Векисом (Rimantas Veckys) та Анастасією Єрмошенко. Ключовим фокусом дослідження є питання забезпечення зв'язку між бюджетним плануванням та стратегічним плануванням. Хоча питанню програмного бюджетування у дослідженні присвячено порівняно невелику увагу, тим не менш воно надає системне розуміння архітектури, необхідних елементів та послідовності етапів бюджетування для забезпечення більшої ефективності, прозорості та підзвітності використання бюджетних коштів в Україні. Дослідники зазначають, що «стратегічне та бюджетне планування, визначення завдань (головних розпорядників коштів) та фінансових ресурсів є частинами процесу планування (діяльності уряду). Цей підхід поширюється на всі інструменти стратегічного та бюджетного планування». З огляду на це окремі інструменти планування або бюджетування, які не прив'язано ані до визначених цілей головних розпорядників коштів, ані до бюджетних лімітів для розпорядників коштів, не мають існувати.

З пропозиціями цієї групи дослідників щодо архітектури системи управління державними фінансами в цілому погоджуються і автори оприлюдненого у 2016 році Звіту МВФ з технічної підтримки управління публічними фінансами (Technical assistance report. Public Financial Management Overview). Даний звіт містить загальні настанови для України з покращення управління публічними фінансами. Фокусом Звіту є запровадження середньострокового бюджетного планування, в той час як питання програмного бюджетування розглядаються лише побіжно.

Хоча ці дослідники та настанови фокусуються на різних елементах програмного бюджетування або загальної архітектури управління публічними фінансами, в якій програмне бюджетування є одним із ключових елементів, разом ці дослідження дозволяють скласти відносно цілісну картину того, як має функціонувати система управління публічними фінансами аби забезпечувати максимальну віддачу на гроші платників податків (принцип value for money).

Висновки дослідників щодо ключових вимог до побудови системи управління публічними фінансами, зокрема в частині програмного бюджетування, здебільшого збігаються. Ці висновки полягають в тому, що для того, аби програмне бюджетування дійсно допомагало підвищувати рівень досягнення цілей уряду та ефективність використання бюджетних коштів, мають бути дотримані ціла низка вимог як до системи управління державними фінансами в цілому, так і до процедур застосування програмного бюджетування, а також до наповнення самих бюджетних програм (зокрема в частині індикаторів досягнення цілей або результативних показників, згідно із термінологією українського бюджетного законодавства)

Інші українські дослідження зосереджені на окремих питаннях практичного функціонування програмно-цільового методу в Україні, а тому дають лише

фрагментоване розуміння того, як функціонує (і чому не функціонує) даний метод в Україні.

Зокрема, А.Михальчук (2014) дослідив міжнародний досвід впровадження програмного бюджетування та визначив окремі спільні проблемні риси у його застосуванні в Україні та в інших країнах, які цей дослідник пов'язує із швидкою зміною методів планування на місцевому рівні. Зокрема, він відзначає такі проблеми як (1) відсутність кваліфікованих кадрів, які розуміли б необхідність та доцільність зміни системи у повному обсязі; (2) недосконалість законодавчої бази; (3) нестача стабільності планування, необхідної для довгострокового бюджетного планування; (4) нестача достовірної інформації щодо реалізації програм через існуючу систему обліку видатків бюджету.

Професор економічного факультету КНУ ім. Шевченка Сергій Слухай у 2011 році оприлюднив дослідження щодо ефективності системи результативних показників бюджетних програм та опцій щодо підвищення їхньої ефективності. Як зазначає С.Слухай, на момент написання дослідження регуляторне та законодавче поле в Україні не дозволяло здійснювати повноцінне оцінювання виконання бюджетних програм, а відтак - не створювало підстав для підвищення ефективності використання бюджетних коштів.

Ще один український дослідник, Ольга Яценко (2012), аналізує досвід впровадження програмно-цільового бюджетування на місцевому рівні, зокрема труднощі, з якими стикнулись місцеві органи влади в цьому процесі, такі як значне збільшення бюрократичного навантаження внаслідок необхідності розраховувати результативні показники.

З урахуванням наявної міжнародної літератури, внеском цього дослідження в обговорення даної проблематики є оцінка проблеми застосування ПЦМ в Україні використовуючи міжнародну framework для такої оцінки.

У цьому розділі ми (1) виявляємо критерії, дотримання яких є передумовою для забезпечення спроможності програмного бюджетування досягати цілей, що стоять перед цим методом, та (2) порівнюємо практику застосування програмно-цільового методу в Україні з такими критеріями.

У разі невідповідності української практики застосування програмного бюджетування визначеним критеріям якості, ми визначимо причини такої невідповідності та запропонуємо варіанти уникнення невідповідностей задля підвищення використання потенціалу ПЦМ у процесі бюджетування в Україні.

Визначення, що використовуються у дослідженні:

Програмне бюджетування (програмно-цільовий метод; бюджетування, орієнтоване на результат) - підхід до розподілу бюджетного ресурсу, побудований на систематичному використанні інформації щодо очікуваних та/ чи фактичних результатів використання коштів для ухвалення рішення щодо пріоритизації бюджетних видатків між конкуруючими програмами.

Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі (за термінологією Бюджетного кодексу України) - «метод управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу»

Бюджетна програма - категорія видатків, що об'єднує групи продуктів (outputs) або підтримуючих послуг, спрямованих на досягнення єдиної цілі. Групи продуктів та підтримуючих послуг в рамках однієї бюджетної програми разом мають призводити до досягнення спільного результату.

Паспорти бюджетних програм - структурна одиниця програмно-цільового методу бюджетування. За визначенням Бюджетного кодексу України - «документ, що визначає мету, завдання, напрями використання бюджетних коштів, відповідальних виконавців, результативні показники та інші характеристики бюджетної програми відповідно до бюджетного призначення, встановленого законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), та цілей державної політики у відповідній сфері діяльності, формування та/або реалізацію якої забезпечує головний розпорядник бюджетних коштів».

Якість програмно-цільового методу бюджетування (ПЦМ) - відповідність практики застосування програмного бюджетування в Україні вимогам до архітектури, обов'язкових етапів, їхньої черговості, а також змісту бюджетних програм, які разом забезпечують можливість досягнення цілей, що ставляться перед програмно-цільовим методом.

Якість паспортів бюджетних програм - відповідність бюджетних програм принципам/ вимогам щодо змісту та переліку інформації, згідно із визначеними показниками.

Заходи (activity) - вид окремої роботи чи процесу, що здійснюються в рамках виготовлення продукту (output)

Затрати (inputs) - ресурси (людські ресурси, обладнання, будівлі, кошти тощо), що використовуються для реалізації заходів з метою вироблення продукту.

Продукт (output) - товари чи послуги, які виробляються державним органом для використання третіми сторонами (контрагентами поза межами уряду).

Результат (outcome) - зміни, до яких призводить державне втручання (інтервенція) у житті/ функціонуванні окремих осіб, соціальних структур, навколишнього середовища, тощо.

Розпорядник бюджетних коштів (за термінологією Бюджетного кодексу України) - - бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань, довгострокових зобов'язань за енергосервісом та здійснення витрат бюджету.

Методологія дослідження

Методологія даного дослідження передбачає використання чотирьох методів дослідження, які застосовувались послідовно.

На першому етапі було застосовано аналітичний метод дослідження та проаналізовано наукову літературу щодо предмету дослідження з метою визначення ключових принципів/ вимог до застосування програмного бюджетування у діяльності уряду. В рамках даного етапу дослідження було визначено 3 типи (рівні) принципів застосування програмного бюджетування.

На другому етапі було застосовано порівняльний метод дослідження, в рамках якого було порівняно, чи відповідає первинне законодавство та практика застосування програмно-цільового методу бюджетування в Україні всім трьом принципам/ вимогам до програмного бюджетування, які було виявлено на першому етапі дослідження.

Зокрема, з метою порівняння практики застосування ПЦМ вимогам другого і третього типу було обрано практику роботи трьох міністерств - Міністерства освіти та науки України, Міністерства охорони здоров'я та Міністерства аграрної політики та продовольства.

Вибір цих трьох міністерств у якості samples/ прикладів для дослідження обумовлено двома ключовими факторами. По-перше, сфери політик, за які відповідають ці міністерства, є зрозумілими, чіткими, та можуть бути порівняні за обсягом завдань з аналогами в інших країнах. По-друге, рівень досягнення цілей діяльності даних міністерств може бути виміряно конкретними індикаторами.

Це є важливим фактором з огляду на те, що якість індикаторів досягнення цілей політик, що відображені у бюджетних програмах, є важливим інструментом порівняння для цілей даного дослідження.

Набір паспортів бюджетних програм цих міністерств було перевірено на відповідність вимогам другого типу. Після цього для кожного з цих міністерств було випадковим чином обрано по 2 бюджетні програми, для яких було проведено аналіз відповідності змісту принципам/ вимогам третього типу.

На третьому етапі дослідження було висунуто чотири гіпотези щодо можливих причин невідповідності паспортів бюджетних програм визначеним на першому етапі дослідження принципам складання та вимогам до їхньої якості. З метою підтвердження або спростування даних гіпотез було застосовано два методи роботи.

По-перше, було проведено ретроспективний аналіз нормативних документів Міністерства фінансів, які регулюють перебіг процесу програмного бюджетування в Україні. Зокрема, було проаналізовано еволюцію змін у вимогах Мінфіну до завдань програмно-цільового методу, до наповнення паспортів бюджетних програм, визначення індикаторів досягнення цілей (за Бюджетним кодексом України - результативних показників бюджетних програм) з моменту запровадження ПЦМ у 2002 році до моменту проведення даного дослідження.

По-друге, було проведено глибинні інтерв'ю з державними службовцями, які безпосередньо задіяні у підготовці/ затвердженні паспортів бюджетних програм як з боку досліджуваних міністерств, так і з боку Міністерства фінансів. З метою проведення цих інтерв'ю було надіслано офіційні запити до досліджених міністерств, відповіді на які не було отримано. Внаслідок цього інтерв'ю проводились за результатами особистої домовленості з відповідальними державними службовцями, більшість із яких погодилися на спілкування на умовах анонімності.

Респондентами виступили 7 фахівців, зокрема:

- два представники департаменту державного бюджету Міністерства фінансів, які дали спільне інтерв'ю. Один попросив не вказувати його ім'я та посаду у дослідженні;
- керівник одного із галузевих департаментів Міністерства фінансів, який безпосередньо аналізує/ затверджує паспорти бюджетних програм профільних міністерств (інформант попросив не вказувати його ім'я та назву департаменту);
- Державний експерт Директорату стратегічного планування та європейської інтеграції Міністерства охорони здоров'я України Ігор Безкаравайний;
- представник фінансово-економічного департаменту Міністерства охорони здоров'я (попросив не вказувати його ім'я та посаду у дослідженні);
- представник Міністерства аграрної політики та продовольства, який залучений до розроблення бюджетних програм (попросив не вказувати у дослідженні його ім'я, посаду, структурний підрозділ).

- Державний експерт одного з директоратів Міністерства освіти та науки України, який залучений до розроблення бюджетних програм (попросив не вказувати у дослідженні його ім'я та структурний підрозділ).

Міжнародні рекомендації щодо принципів/ вимог до побудови якісної системи програмного бюджетування

Як зазначається у дослідженні ОЕСР (2018), майже кожна країна ОЕСР, яка використовує програмне бюджетування, періодично переглядає свій підхід до нього, оскільки лише кілька країн повністю задоволені тим, як функціонують їхні системи. Програмне бюджетування таким чином «можна описати скоріше як шлях, а не як пункт призначення» [ОЕСР, 2018]

Тим не менш, дослідження міжнародної наукової літератури дозволяє визначити чіткі критерії якості/ вимоги, які існують до застосування програмного бюджетування. Ці вимоги логічно випливають із завдань, які уряди та дослідники ставлять перед програмним бюджетуванням. Аналіз міжнародних досліджень дозволяє виокремити такі ключові завдання.

Програмне бюджетування має:

- (1) забезпечити зв'язок між наданням бюджетного фінансування та досягненням цілі політики,
- (2) підвищити ефективність використання бюджетних коштів,
- (3) забезпечити у середньостроковій перспективі пріоритетні політики достатнім і передбачуваним фінансуванням,
- (4) допомогти урядові пріоритизувати напрями видатків виходячи зі стратегічних завдань уряду,
- (5) допомогти урядові визначити доцільність фінансування окремих програм виходячи із порівняння вигоди (value for money) від впровадження програми із іншими бюджетними програмами.

Іншими - але скоріше «побічними»/ другорядними завданнями програмного бюджетування є підвищення підзвітності міністерств; просування серед державних службовців культури орієнтації на результат; підвищення прозорості діяльності уряду (ОЕСР, 2018).

Зокрема, як зазначає Робінсон (2013), пріоритизація видатків означає, що обмежені урядові ресурси надаються програмам, які забезпечують найбільші вигоди (benefits) суспільству, виходячи із витрачених грошей. Надаючи інформацію щодо витрат (на

реалізацію програм) та вигід від альтернативних програм, система програмного бюджетування полегшує ухвалення рішень про те, в яких сферах видатків фінансування треба зменшити, а в яких - збільшити, аби найкраще відповісти на потреби суспільства. В свою чергу це, зазначає дослідник, «створює тиск» на міністерства, стимулюючи їх підвищувати ефективність використання коштів у рамках своїх бюджетних програм.

Хоча існують окремі незначні розбіжності, переважна більшість дослідників погоджуються, що існує низка принципів (Kim, 2007), дотримання яких дозволяє забезпечити якісний процес програмного бюджетування, що, в свою чергу, дозволяє досягти завдань, які ставляться перед цим методом.

За результатами аналізу літератури ці принципи або вимоги можна поділити на три умовні групи.

Перша група - принципи побудови макросередовища, в якому використовується програмне бюджетування.

Програмне бюджетування має бути частиною більшої архітектури управління публічними фінансами. Важливими елементами цієї архітектури є:

(1) Стратегічне планування як на загальнонаціональному, так і на секторальному рівнях (ОЕСР, 2018). Стратегічне планування має містити стратегічні загальні цілі та пріоритетні політики уряду за сферами політик, що забезпечують внесок у досягнення загальних стратегічних цілей уряду

(2) Середньострокове бюджетне планування, та зокрема, середньострокову рамку видатків (medium-term expenditure framework - MTEF), що є структурованим підходом, що дозволяє інтегрувати фіскальну політику та бюджетування на горизонт у кілька років, а також зв'язати фіскальний прогноз, фіскальні цілі та планування видатків на кілька років. Базове завдання MTEF - це пов'язати політику і планування уряду з розподілом (бюджетних) ресурсів через структурований, інтегрований процес ухвалення рішень (Kim, 2007).

Важливою рисою середньострокового бюджетного планування має бути запровадження бюджетування “згори донизу”.

Прогнозування, стратегічне та бюджетне планування мають здійснюватись в рамках єдиного та інтегрованого процесу (Sjolander et al, 2013).

(3) Формування політик з урахуванням стратегії уряду.

(4) Класифікація видатків бюджету за програмами. Хоча інші типи класифікації видатків (за організаційним, функціональним, економічним принципом) можуть

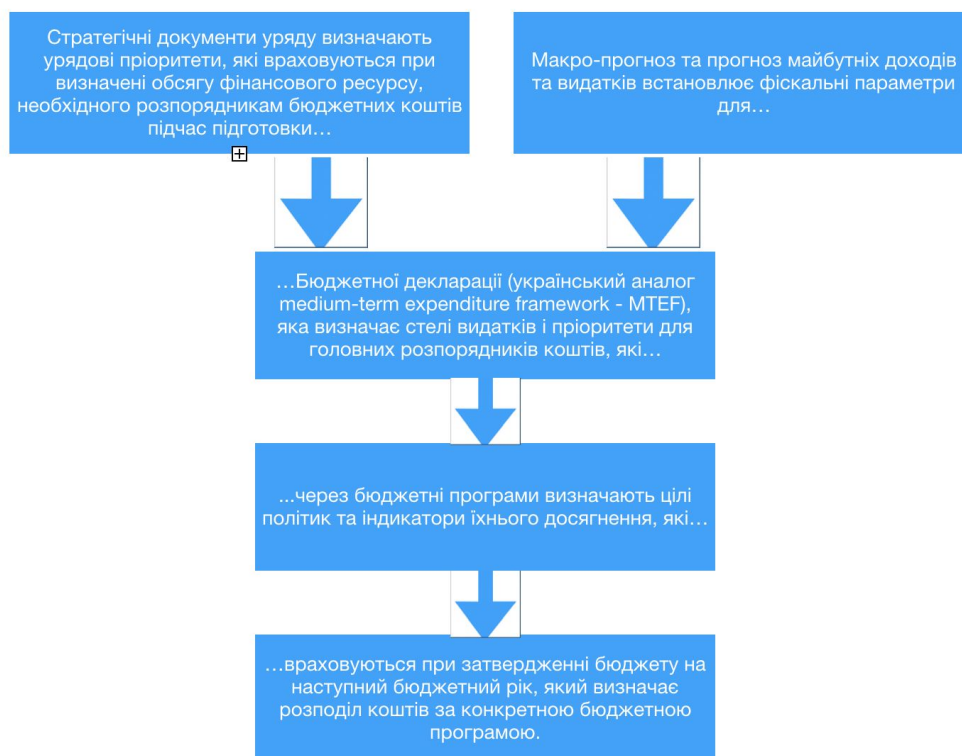
існувати паралельно, саме програмна класифікація видатків бюджету має бути домінуючою класифікацією, яка є базисом для ухвалення політичних рішень та розподілу ресурсів (Kim, 2007).

(5) Програмне бюджетування, яке є інструментом зв'язку між стратегічними цілями уряду, середньостроковим бюджетним плануванням та досягненням цілей політик, які є пріоритетними для уряду. Взаємозв'язок цих елементів бюджетного планування між собою можна побачити на **Схемі 1**.

Схема 1.

Перетік інформації під час середньострокового бюджетного планування

(6)



Джерело: Пропозиції автора, з урахуванням виявлених критеріїв та матеріалах John M. Kim, From Line-item to Program Budgeting Global Lessons and the Korean Case (2007)

Дієву систему оцінювання результатів як наскрізну систему оцінки роботи уряду, зокрема (ОЕСР, 2018):

- Регулярні перегляди видатків (spending reviews)
- Індивідуальне оцінювання результатів роботи державних службовців як елемент системи управління персоналом;

- Система взаємодії з постачальниками, побудована на досягненні результатів (performance-based contracting)

Друга група - принципи/ вимоги до процедур застосування програмного бюджетування.

(1) Всі видатки на одну політику мають міститися в рамках однієї бюджетної програми. Тобто має дотримуватись принцип «Одна політика - одна бюджетна програма». За потреби, бюджетні програми можуть мати підпрограми, які разом спрямовано на досягнення єдиної цілі політики (Robinson, 2013).

Оскільки певні лінійні міністерства в будь-якій країні мають схожий перелік політик у своєму управлінні (зокрема, міністерства освіти чи охорони здоров'я), це означає, що міністерства в різних країнах, які опікуються однією сферою політики, матимуть більш-менш схожий перелік бюджетних програм. Наприклад, програми з початкової та середньої освіти / primary and secondary education programs (Робінсон, 2013).

(2) З метою забезпечення принципу концентрації всіх видатків на одну політику в рамках єдиної бюджетної програми бюджетна програма має об'єднувати всі типи продуктів/ послуг (outputs), та/ чи трансфертних платежів, які разом мають на меті досягнення однієї цілі (Робінсон, 2013). Зокрема, **бюджетні програми можуть включати як поточні видатки, так і видатки на реалізацію інвестиційних проектів/ інші капітальні видатки**, що здійснюються в рамках реалізації даної політики (Kim, 2007). Приклад структурування бюджетних програм, які містять лише поточні видатки, та програм, які містять також капітальні видатки, міститься на **Схемах 2 та 3**.

Лише в такому разі бюджетні програми будуть зручним інструментом пріоритизації видатків, - тобто допомагатимуть політикам приймати рішення, якій з програм надати більше фінансування - скажімо, програмі попередження захворювань чи програмі лікування вже наявних захворювань.

Схема 2: Приклад структури бюджетних програм, що містять лише поточні видатки. Рекомендації для Міністерства праці та соціального захисту Південної Кореї

Код програми	Розпорядник коштів: Міністерство праці та соціального захисту	
231	<i>Ключова програма</i>	<i>Соціальний захист та добробут громадян (Social security and welfare services)</i>
2311	Програма	Управління та формування політики

23111	Активність	Керівництво та координація
2312	Програма	Пенсії за віком
23121	Активність	Підтримка Пенсійного Фонду
2313	Програма	Безробіття та інші платежі
23131	Активність	Підтримка Фонду з питань безробіття
2314	Програма	Турбота про дітей
23141	Активність	Адміністрування та виплата допомоги для дітей
23141	Активність	Управління інституціями системи захисту дитини
2315	Програма	Виплати та послуги соціально незахищеним верствам населення
23151	Активність	Управління та виплати індивідуальної грошової допомоги (individual income assistance)
23152	Активність	Управління центрами надання допомоги громадянам з особливими потребами
351	<i>Ключова програма</i>	<i>Ринок праці та регулювання трудових відносин (industrial relations)</i>
3511	Програма	Регулювання та контроль за трудовими відносинами
35111	Активність	Координація та нагляд

Джерело: John M. Kim, From Line-item to Program Budgeting Global Lessons and the Korean Case. - Korea Institute of Public Finance, 2007, стор: 213

Схема 3: Приклад структури бюджетних програм, що містять як поточні, так і капітальні видатки. Рекомендації для Міністерства торгівлі та промисловості Південної Кореї

Код програми	Розпорядник коштів: Міністерство торгівлі та промисловості
---------------------	---

331	<i>Ключова програма</i>	<i>Торгова політика (Commercial services)</i>
3311	Програма	Регулювання торговельної діяльності
33111	Активність	Керівництво та координація
3312	Програма	Формулювання торгової політики, регулювання та просування
33121	Активність	Аналіз та регулювання торговельної політики
33122	Активність	Просування торгівлі
3313	Програма	Розвиток малого бізнесу
33131	Активність	Просування та координація розвитку малого бізнесу
561	<i>Ключова програма</i>	<i>Регулювання та просування промислового виробництва</i>
5611	Програма	Формування політики та координація промислового виробництва
5612	Активність	Аналіз політики та розвиток промислового виробництва
23141	Активність	Розвиток промислових зон
666	<i>Ключова програма</i>	<i>Стандарти та розвиток виробництва</i>
6661	Програма	Контроль за якістю та стандартизація продукції
66611	Активність	Стандартизація та нагляд
66612	Активність	<i>Будівництво офісної будівлі для Інституту стандартизація</i>

Джерело: John M. Kim, From Line-item to Program Budgeting Global Lessons and the Korean Case. - Korea Institute of Public Finance, 2007, стор: 218

(3) Програмне бюджетування має давати можливість уряду та законодавчому органу **визначати пріоритетні політики** та ефективно контролювати їх реалізацію. З цієї

метою, під час підготовки бюджету рішення щодо видатків та фінансування програм має ухвалюватись з урахуванням пріоритетності політик та результатів попереднього виконання програм (ОЕСР 2018). Мають існувати чіткі процедури перегляду видатків та пріоритизації програм (МВФ, 1999).

(4) Кількість бюджетних програм має бути керованою. Уряд має контролювати лише найбільш пріоритетні видатки. Вибір програм має відображати те, які саме бюджетні програми («продукти роботи») уряд та парламентарі пропонують контролювати (Робінсон, 2013).

Дослідники пропонують різні підходи до визначення оптимальної кількості бюджетних програм. Зокрема, Sjolander et al (2013) рекомендують будувати програми за принципами COFOG² (Classification of the Functions of Government - Класифікація функцій уряду), розробленої ОЕСР. Дана класифікація виокремлює 10 ключових функцій, виконання яких є властивим уряду у будь-якій країні, та 6-9 підфункцій для кожної з них. Зі свого боку, Робінсон (2013) вважає недоцільним дотримуватися цієї класифікації, оскільки кожен уряд може мати свій пріоритетний набір політик, які можуть відрізнятись від структури, запропонованої ОЕСР.

Тим не менше, всі дослідження, проаналізовані в рамках цієї роботи, одноставно рекомендують утримувати кількість бюджетних програм в межах 5-7, найбільше 10 програм на одного розпорядника бюджетних коштів.

(5) Цілі бюджетних програм та індикатори їхнього досягнення має бути включено до документів, що подаються до парламенту при розгляді закону про державний бюджет. Більш слабка форма регулювання передбачає, що інформація щодо програм та їхніх результативних показників надається парламенту як додаткова інформація до закону про державний бюджет. Найкраща практика - інтегрувати інформацію щодо цільових показників та результатів виконання попередніх програм до ключових документів з бюджету (ОЕСР 2018)

(6) Міністр має відповідати як за досягнення цілі, так і за перевикористання (overuse) бюджетних коштів. За результатами виконання бюджету міністри мають особисто звітувати про досягнення цільових показників та індикаторів та пояснювати причини недо- чи перевиконання цих показників (ОЕСР, 2018).

Водночас під час реалізації закону про державний бюджет менеджери програм повинні мати автономію в управлінні фінансовими ресурсами в межах їхніх програм (ОЕСР, 2018). Це є втіленням підходу «згори донизу», про який детальніше йшлося вище.

Визначення підпрограм (за їх наявності) має відображати рішення міністра та топ-менеджменту міністерств щодо того, які більш детальні «продукти» міністерство

² OECD, Classification of the Functions of Government <https://www.oecd.org/gov/48250728.pdf>

хоче «виробляти» (Робінсон, 2013). «Для того, аби державні менеджери демонстрували гарні результати своєї роботи, вони повинні мати значну свободу у використанні ресурсів організації. Лише коли менеджери мають операційну свободу, їх дійсно можна «запитувати» про результат» (Kim, 2007).

В іншому випадку - тобто коли фокус на політиках в рамках бюджетної програми намагаються поєднати із детальним контролем за кожним рядком видатків у рамках використання коштів за програмою (line-item control of inputs) - це призведе до значного перевантаження як політиків, так і державних службовців, які займаються складанням та звітуванням за програмами. Це також призведе до відволікання уваги урядовців на деталі програми замість фокусування на цілях політики (Kim, 2007).

При цьому збільшення гнучкості у розподілі коштів всередині програм має поєднуватися з посиленням політичної відповідальності за порушення стелі видатків, передбачених на окреме міністерство в рамках середньострокового бюджетного планування (бюджетної декларації), що має приводити до збільшення відповідальності головних розпорядників коштів за раціональний розподіл бюджетних коштів у рамках програми.

Наприклад, у Новій Зеландії міністрам було надано жорсткі бюджетні обмеження, та водночас набагато більшу свободу дій щодо витрачання коштів у рамках цих обмежень. Були побоювання, що бюджет програє від цього. Натомість, як показали результати запровадження такого підходу, віддавши контроль за виконанням окремих програм на органи влади, та одночасно запровадивши жорсткий контроль за стелями видатків, Міністерство фінансів фактично збільшило контроль за фінансовою ситуацією (Scott, 2014)

(7) Фінальний звіт про виконання бюджету має містити як фактичні надходження та видатки, так і звіт про досягнення цільових показників (ОЕСР, 2018).

(8) Для бюджетних програм має існувати дієва система *ex ante* and *ex post* оцінювання.

(9). Для підвищення відповідальності за впровадження програм у кожній бюджетній програмі має бути чіткий відповідальний за її виконання структурний підрозділ. В іншому випадку дуже важко оцінити індивідуальні результати «власників» (owners) бюджетних програм (Kim, 2007). Тому структура програм має чітко відображати розподіл ресурсів між організаційними підрозділами міністерства (Робінсон, 2013).

Третя група - вимоги до змісту бюджетних програм.

(1) Програми мають забезпечувати чіткий зв'язок державних видатків із конкретними політиками (МВФ, 1999) і мають простою мовою пояснювати, яким чином

використання бюджетних коштів призведе до досягнення цілі політики, на яку спрямована певна програма.

(2) Кожна програма повинна мати чітку (і бажано - таку, яку можна виміряти) кінцеву ціль, від якої буде залежати і структура програми. Як приклад дослідники наводять кейс із видатками на шкільну освіту. Що є цілями держави у фінансуванні шкіл? Чи просто навчити дітей, чи підготувати їх до дорослого життя, чи зробити з них конкурентоспроможних громадян? Хоча в цілому освіта спрямована на вирішення всіх цих трьох завдань, кожне з них вимагатиме іншої структури бюджетної програми. Але оскільки уряд може мати лише одну програму, спрямовану на шкільну освіту, одна ціль має бути важливішою за інші (Kim, 2007).

(3) Програми мають містити показники, які дозволяють виміряти як саму ціль (віддалене майбутнє), так і індикатори її поступового досягнення (найближче майбутнє) (ОЕСР 2018). Показники мають дозволяти відслідковувати досягнення цілі як в динаміці, так і порівняно з показниками інших країн

Таким чином, індикатори досягнення цілі мають містити (i) кінцевий цільовий показник, (ii) проміжні індикатори, (iii) базовий індикатор - тобто стан індикатору на момент розроблення програми.

(4) Через систему цілей та індикаторів їх досягнення бюджетні програми мають бути чітко пов'язані зі стратегічними документами уряду, документами середньострокового бюджетного планування та окремими політиками. Запровадження стратегічних цілей за сферами політики має бути відображено у паспортах програм. *«В ідеальному варіанті, бюджетні програми мають впливати зі стратегічних цілей в рамках окремих сфер політик, завдань та показників досягнення результату (outcome indicators) для інституцій, які визначено для вимірювання прогресу у досягненні завдань... Заходи, щодо яких не можна визначити, на досягнення яких (стратегічних) цілей та завдань вони здійснюються, в принципі, не мають фінансуватися»* (Sjolander et al, 2013).

(5) Оскільки важливим завданням бюджетної програми є забезпечення пріоритетної державної політики передбачуваним фінансуванням на середньостроковий бюджетний період, вона має передбачати також ліміти для фінансування програми на наступні за плановим бюджетні періоди (Kim, 2007)

(7) Кількість індикаторів має бути обмеженою (ОЕСР, 2018), вони мають бути простими для розуміння. Хоча немає єдиного правила для визначення кількості індикаторів, дослідники рекомендують застосовувати 3-4 показники на кожну програму. В іншому випадку відслідковування кількості показників потребує значної

кількості часу відповідального виконавця бюджетної програми, а також ускладнює процес контролю за нею з боку політичного керівництва.

Країни з найбільшим досвідом застосування програмного бюджетування мають тенденцію до скорочення кількості програм і показників. Це допомагає зменшити адміністративне навантаження на виконавців через скорочення обсягу звітності та скоротити час, який старші менеджери витрачають на моніторинг ефективності програм. Франція, наприклад, зменшила загальну кількість показників ефективності в своєму бюджеті (з урахуванням всіх бюджетних програм) з 1 173 до 677, надаючи пріоритет тим, які відображають стратегічні цілі, представляють основні сфери бюджету і є міжнародно визнаними показниками ефективності (ОЕСР, 2018).

(8) Програма має бути сфокусована не на заходах/ активностях, а на результатах (у значенні *outcomes, not outputs*). Це особливо важливо також з урахуванням того, що бюджетування *outputs* часто є недоцільним та в цілому неможливим для реалізації, оскільки далеко не завжди міністерство може визначити стабільну ціну затрат на одиницю продукції (Робінсон, 2013). Наприклад, дослідники вважають, що неможливо реалістично оцінити вартість виїзду швидкої допомоги на виклик, адже затрати на виїзд швидкої - передусім тривалість виклику та вартість ліків - залежатимуть перш за все від конкретного випадку, з яким лікарям швидкої доведеться мати справу (Робінсон, 2013).

(9) Політики, які відображаються у програмах, мають бути якісно прораховані з фінансової точки зору. Відсутність такої якісної оцінки призводить до надмірного використання бюджетних ресурсів (МВФ, 1999)

Порівняння практики застосування програмно-цільового методу в Україні із міжнародними рекомендаціями до принципів/ вимог до побудови якісної системи програмного бюджетування

З метою порівняння відповідності застосування програмного бюджетування в Україні до принципів, виокремлених у попередньому розділі, було проведено аналіз відповідності архітектури системи бюджетного планування та процедур програмно-цільового методу в Україні. З цією метою було проаналізовано як чинне законодавство, так і практику діяльності уряду.

Архітектура системи бюджетного планування: українські реалії

Аналіз законодавства та практики його застосування в Україні дозволяє говорити, що становлення всіх необхідних елементів архітектури системи бюджетного планування розпочалось лише в останні роки, а підстави для появи низки елементів з'явилися лише після внесення змін до Бюджетного кодексу України у грудні 2018 року.

(1) Стратегічне планування. Хоча в Україні відсутнє окреме законодавче регулювання в цьому питанні, 2017 року урядом було ухвалено Стратегічний план пріоритетних дій на 2017-2020 роки (далі – СППДУ), який виконує роль інструменту стратегічного планування діяльності уряду. СППДУ містить стратегічні загальні цілі та пріоритетні політики уряду за сферами, що забезпечують внесок у досягнення загальних стратегічних цілей уряду. На виконання СППДУ було ухвалено вже три річних Плани дій Уряду (на 2017, 2018 та 2019 роки).

Водночас, як свідчать результати проведеного дослідження (Додаток В.2), Міністерство фінансів не вважає СППДУ орієнтиром для пріоритизації бюджетних видатків.

(2) Законодавство для запровадження середньострокового бюджетного планування та зокрема створення середньострокової рамки видатків (medium-term expenditure framework - MTEF), було ухвалено лише в грудні 2018 року³. Таким чином, першим періодом, на який буде розроблено середньострокову рамку видатків, будуть 2020-2022 роки.

(3) Формування політик. Регламентом Кабінету Міністрів⁴, затвердженого у 2007 році, запроваджено норму про необхідність розробляти документи політик (“Політична пропозиція”) перед розробленням нормативно-правового акту. Тим не менш, практика формування політик в уряді не є поширеною.

Про відсутність в практиці уряду України формування політик, зокрема аналізу проблем та альтернатив їхнього вирішення, ex-post та ex-ante оцінювання політик свідчать оцінки міжнародних організацій. SIGMA (підрозділ ОЕСР, що спеціалізується на розвитку ефективних систем державного управління), що проводив оцінювання ефективності роботи держслужби України влітку 2018 року, за індикатором «якість планування державної політики» оцінив поточну практику в українському уряді лише на 1 бал з можливих 5⁵.

Спроби комплексно підійти до формування політик та їх пріоритизації були здійснені в рамках Середньострокового плану пріоритетних дій Уряду 2017-2020. Цей документ передбачає 87 пріоритетних політик на цей період, в середньому по 4-7 для кожного

³ Закон України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо запровадження середньострокового бюджетного планування» від 06.12.2018

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2646-19#n8>

⁴ Постанова Кабінету Міністрів України від 18 липня 2007 року №950 «Про затвердження Регламенту Кабінету Міністрів України» <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/950-2007-п>

⁵ SIGMA. Звіт про базові вимірювання. Принципи державного управління. Україна, червень 2018 р.

https://www.kmu.gov.ua/storage/app/media/17-presentation-2018/09.2018/11.09.2018Ukraine%20Baseline%20Measurement%20Report%202018_UA.pdf

міністерства. Для порівняння, державний бюджет Швеції структуровано відповідно до 27 сфер політик/ видатків (Sjolander, 2017). Для трьох міністерств, які ми розглядаємо, пріоритетними, відповідно до СППДУ, є такі політики.

Міністерство охорони здоров'я:

1. створення нової системи організації охорони здоров'я на засадах медичного страхування
2. розвиток системи громадського здоров'я
3. підвищення рівня доступності лікарських засобів
4. реформування системи екстреної медичної допомоги та медицини катастроф
5. удосконалення надання високоспеціалізованої медичної допомоги
6. розвиток соціальних та реабілітаційних послуг у територіальних громадах
7. Розвиток служби трансплантації

Міністерство освіти та науки:

1. забезпечення якісної, сучасної та доступної загальної середньої освіти (“Нова українська школа”)
2. модернізація професійно-технічної освіти
3. забезпечення якості вищої освіти
4. створення нової системи управління та фінансування науки

Міністерство аграрної політики та продовольства:

1. Земельна реформа
2. Удосконалення механізмів стимулювання розвитку агропромислового комплексу
3. Розвиток органічного ринку
4. Забезпечення якості і безпечності харчових продуктів

Не всі із зазначених політик містять цільові показники на 2020 рік, які дозволили б виміряти ефективність кожної окремої політики. Наприклад, за напрямом *Удосконалення механізмів стимулювання розвитку агропромислового комплексу* цільові показники наявні лише на 2017 рік. Лише частина із показників за іншими пріоритетними програмам є вимірюваними. (Див. Додаток А.1)

Тим не менш, визначення пріоритетних політик для кожного з досліджуваних міністерств є важливим кроком вперед з точки зору створення передумов для розробки якісних бюджетних програм.

(4) Програмна класифікація видатків бюджету була запроваджена в Україні Бюджетним кодексом 2001 року. Тоді ж було унормовано представлення видатків

державного бюджету за головними розпорядниками з деталізацією за бюджетними програмами⁶. На сьогодні представлення інформації в законах «Про державний бюджет» відбувається саме за програмною класифікацією.

(5) Програмний метод бюджетування в Україні запроваджено згідно із положеннями Бюджетного кодексу, а також Концепцією застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі, схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14 вересня 2002 р. N 538.

Водночас, формування розуміння ПЦМ як інструменту зв'язку між стратегічними цілями уряду, середньостроковим бюджетним плануванням та досягненням цілей політик, які є пріоритетними для уряду, відбулось значно пізніше. Лише змінами до Бюджетного кодексу у грудні 2018 року було чітко визначено, що *«програмно-цільовий метод у бюджетному процесі передбачає застосування середньострокового бюджетного планування, в рамках якого здійснюється складання Бюджетної декларації»*⁷. Тоді ж було визначено, що паспорти бюджетних програм мають визначати цілі політики головного розпорядника бюджетних коштів, на виконання якої спрямовано бюджетну програму.

Проте навіть після запровадження даних змін профільний департамент Міністерства фінансів не сприймає програмне бюджетування як інструмент пріоритизації видатків та не планує використовувати програми з цією метою (Додаток В.2). Ключовим інструментом, на який Міністерство фінансів покладає надії щодо підвищення якості бюджетного планування, є Бюджетна декларація, запроваджена змінами до Бюджетного кодексу від грудня 2018 року (Додаток В.2)).

(5) Проведення spending reviews (огляди витрат) поки що не застосовується в Україні. Законодавче вирішення цього питання відбулось також лише внаслідок внесення змін до Бюджетного кодексу у грудні 2018 року. Ці зміни визначають, що *«такі огляди передбачають здійснення аналізу ефективності реалізації державної політики у відповідній сфері діяльності за рахунок коштів державного бюджету в межах визначених бюджетних програм, а також оцінки ефективності, результативності та економічної доцільності відповідних витрат державного бюджету»*.

⁶ згідно з інформацією Стратегії розвитку системи управління державними фінансами, ухваленої Кабінетом Міністрів 1 серпня 2013 р.

⁷ Закон України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо запровадження середньострокового бюджетного планування» від 06.12.2018
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2646-19#n8>

(6) Практика оцінювання результатів службової діяльності державних службовців була запроваджена в уряді лише в 2018 році. Відповідно, оцінки ефективності впровадження цієї практики наразі відсутні.

Принципи/ вимоги до процедур застосування програмного бюджетування: українські реалії

Аналіз чинного бюджетного законодавства дозволяє зробити висновок про те, що більшість вимог до процедур застосування програмного бюджетування в Україні наразі відсутні. Зокрема, чинним законодавством (та, відповідно, практикою) не передбачено таких елементів:

(1) Протягом всього періоду застосування в Україні програмного бюджетування цілі бюджетних програм та індикатори їхнього досягнення не включались до пакету документів, що подавались на розгляд парламенту разом із проектом Закону про державний бюджет. Навпаки: згідно з Бюджетним кодексом України, паспорти бюджетних програм, які містять цілі програм та індикатори їхнього досягнення, мають затверджуватися протягом 45 днів *після* ухвалення Закону про державний бюджет. Таким чином, законодавча гілка влади в Україні не мала можливості для ознайомлення із тим, якого результату очікували від надання державного фінансування органи влади в рамках різних політик.

Законодавчі підстави для включення цілей бюджетних програм та індикаторів їх виконання (результативних показників, за термінологією Бюджетного кодексу) до бюджетного пакету з'явилися лише після ухвалення змін до БК у грудні 2018 року⁸. Починаючи з 2019 року уряд має подавати на розгляд Верховної Ради проект Закону про державний бюджет разом із інформацією про цілі державної політики у відповідній сфері діяльності, формування та/або реалізацію якої забезпечує головний розпорядник коштів державного бюджету, і показниками їх досягнення за результатами попереднього бюджетного періоду, очікувані у поточному бюджетному періоді та прогнозі на середньостроковий період.

(2) В Україні відсутня практика та законодавчі вимоги для особистого звітування міністрів у парламенті в цілому, зокрема розповідати про досягнення цільових показників та індикаторів бюджетних програм та пояснювати причини недо- чи перевиконання цих показників. Змінами до Бюджетного кодексу від грудня 2018 року уряд має подавати до парламенту звіт про інформацію про досягнення головними розпорядниками коштів державного бюджету запланованої мети, завдань та результативних показників бюджетних програм, а також цілей державної політики, з показниками їх досягнення за результатами звітного бюджетного періоду. Окрім того,

⁸ Закон України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо запровадження середньострокового бюджетного планування» від 06.12.2018
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2646-19#n8>

головні розпорядники коштів відтепер мають проводити публічну презентацію інформації про виконання бюджетних програм, у тому числі досягнення цілей державної політики у відповідній сфері діяльності. Водночас, персонального звітування міністрів у парламенті про результати діяльності та досягнення цілей політик/ бюджетних програм і надалі не передбачається.

(3) Під час реалізації закону про державний бюджет менеджери програм не мають автономії в управлінні фінансовими ресурсами в межах їхніх програм. Наприклад, перерозподіл коштів у рамках бюджетних програм може здійснюватись лише за погодженням із Міністерством фінансів. Респонденти з департаменту державного бюджету Міністерства фінансів (цей департамент є «власником/owner програмно-цільового методу бюджетування») пояснюють це значними зловживаннями, що відбувались у використанні бюджетних коштів, коли міністерствам було надано більшу свободу протягом першої половини 2000х років (Додаток В.2). Відповідно до коментарів респондентів, у планах Міністерства фінансів є надання більшої свободи головним розпорядникам бюджетних коштів. Зокрема, відповідно до змін до Бюджетного кодексу від грудня 2018 року, починаючи з 2019 року вони затверджують паспорти бюджетних програм «за погодженням з Міністерством фінансів», а не «спільним наказом», як це було раніше. Це означає більшу свободу дій головних розпорядників коштів (Додаток В.2)

(4) Система *ex post* оцінювання бюджетних програм є скоріше формальністю та не призводить до суттєвих змін у фінансуванні програм у наступні бюджетні періоди (Додаток В.4). SIGMA оцінює українську урядову практику за критерієм «якість здійснення урядом моніторингу та звітування» на 3 з 5 можливих балів. А за субіндикатором «якість документів звітності» - на 4 з 12 можливих балів⁹. Як зазначав Слухай (2011), регуляторне та законодавче поле не дозволяє повноцінно оцінювати виконання бюджетних програм, а відтак - не створює достатніх підстав для підвищення ефективності при розподілі державних коштів, що надаються окремій бюджетній програмі. *«Оцінювання програм здійснюється лише на етапі планування (оцінювання на відповідність бюджетних програм цілям розвитку та спроможності профінансувати програму), і, частково, на етапі впровадження програми (відслідковування рівня використання бюджетних коштів Державним Казначейством та Міністерством фінансів)»* (Слухай, 2011). Щодо *ex-post* оцінювання програм, воно здійснюється лише після закінчення бюджетного року, тобто коли закон про новий державний бюджет уже діє. А відтак, результати оцінювання вже не впливають на розподіл коштів у новому бюджетному році (Слухай, 2011).

⁹ SIGMA. Звіт про базові вимірювання. Принципи державного управління. Україна, червень 2018 р. https://www.kmu.gov.ua/storage/app/media/17-presentation-2018/09.2018/11.09.2018Ukraine%20Baseline%20Measurement%20Report%202018_UA.pdf

Зміни до Бюджетного кодексу, ухвалені у грудні 2018 року, мають змінити цю ситуацію. Ними визначається, що результат оцінки ефективності бюджетних програм є підставою для прийняття рішень щодо змін (включаючи зупинення реалізації бюджетної програми) до бюджетних призначень як у поточному бюджетному періоді, так і при плануванні наступного бюджету, а також розробленні Бюджетної декларації.

(5) За результатами дослідження було виявлено, що паспорти програм не передбачають чіткого визначення структурного підрозділу, який є відповідальним («власником», owner) за впровадження цієї програми. Нормативними актами Мінфіну встановлено, що якщо відповідальним виконавцем бюджетної програми є безпосередньо головний розпорядник бюджетних коштів, то третім знаком коду бюджетної програми проставляється цифра "1", для визначення інших відповідальних виконавців використовуються цифри від "2" до "9" в межах одного головного розпорядника¹⁰. Таким чином, код програми визначає лише орган, відповідальний за впровадження програми, без зазначення конкретного структурного підрозділу цього органу.

Як видно з додатків В (зокрема, додаток В.3 та В.6), міністерства внутрішніми процедурами в різний спосіб визначають відповідальних виконавців. Наприклад, у МОЗ відповідальний за реалізацію бюджетної програми підрозділ визначається дорученням політичного керівництва для кожного бюджетного сезону.

Водночас, ця інформація не є публічною, що зменшує можливість визначення чіткої відповідальності за реалізацію бюджетної програми для суспільства.

Окремо було досліджено відповідність структури бюджетних програм трьох міністерств, які беруть участь у дослідженні, іншим вимогам другого типу, зокрема відповідності між пріоритетними політиками уряду/ міністерств та структурою паспортів бюджетних програм. Детальні результати дослідження містяться у **Додатках А.1, А.2, А.3.**

В рамках дослідження використовувався Стратегічний план пріоритетних дій Уряду на 2017-2020 роки, в якому містяться пріоритетні для уряду політики у кожній із розглянутих сфер.

Розподіл бюджетних програм за пріоритетами будувався на основі інформації, що міститься у паспортах бюджетних програм.

¹⁰ Зокрема, див. Наказ Міністерства фінансів від 20.09.2017 №793 «Про затвердження складових програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів»
<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0793201-17>

З метою аналізу відповідності структури бюджетних програм пріоритетам уряду було досліджено бюджетні програми, що фінансуються відповідно до Закону про державний бюджет на 2019 рік¹¹. З метою аналізу змісту паспортів бюджетних програм використовувались публічно доступні та офіційно затверджені паспорти програм за 2018 рік.

Згідно з методологією дослідження, аналізувались виключно програми, за які відповідає безпосередньо головний розпорядник бюджетних коштів, а не органи влади більш низького рівня (виходячи з принципу, що формування політик є відповідальністю міністерств, інші ж органи виконавчої влади мають нести функції реалізації політик).

Окрім того, в аналізі не брали участь програми, які відносяться до «загальнодержавних видатків», за які є відповідальний головний розпорядник бюджетних коштів.

За результатами цього аналізу можна зробити такі висновки:

(1) Структура бюджетних програм не відповідає структурі політик, які визначено як пріоритетні для міністерства. Принцип «одна політика - одна бюджетна програма» не дотримується. Зазвичай в рамках одного міністерства на впровадження однієї й тієї ж політики спрямовано одразу кілька програм.

(2) Низка політик у МінАПК та у МОЗ в цілому не мають бюджетної програми, яка б хоча б частково відповідала даній політиці. Зокрема, у Міністерстві аграрної політики та продовольства три з чотирьох пріоритетних політик не мають відповідної бюджетної програми. Натомість, на реалізацію четвертої політики («удосконалення механізмів стимулювання агропромислового комплексу») спрямовано одразу 7 програм. У МОЗ релевантної бюджетної програми не мають три з сьоми пріоритетних політик міністерства.

Як показали проведені опитування фахівців міністерств, які працюють/ є дотичними до розроблення бюджетних програм, це не завжди означає, що відповідні політики не мають фінансування як такого: вони фінансуються з окремих програм, які формально не є дотичними до цих політик (Додатки В.3 та В.5).

Таким чином, має місце значна фрагментація бюджетних видатків на ключові політики, що фактично унеможлиблює оперативне відслідковування їхнього впровадження з боку як політичного керівництва, так і зовнішніх стейкхолдерів

¹¹ Закон України «Про державний бюджет України на 2019 рік»
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2629-19>

(3) За результатами аналізу динаміки кількості паспортів бюджетних програм можна зробити висновок, що ця кількість має (подекуди стрімку) тенденцію до зростання. Зокрема, у МОН лише за 5 бюджетних періодів (років) кількість бюджетних програм збільшилась із 20 до 33, у МОЗ - із 18 до 22. Найменша кількість бюджетних програм є в МінАПК (12 програм у 2019 році, 11 програм у 2015 році). Водночас, згідно з проведеним інтерв'ю, МінАПК планує збільшувати кількість бюджетних програм з 2020 року (Додаток В.6). Однією з причин такої ситуації є чинне регулювання, згідно з яким кожен інвестиційний проект потребує відкриття окремої бюджетної програми. Так, 14 бюджетних програм (7 - у МОН, 4 - у МОЗ, 3 - у МінАПК) стосуються діяльності однієї окремої установи/ суб'єкта господарювання.

Це суперечить принципу контрольованості кількості бюджетних програм з метою полегшення управління та контролю за ними з боку політичного керівництва міністерства та уряду. А також принципу того, що бюджетна програма має включати в себе всі витрати, спрямовані на досягнення єдиної цілі політики, включаючи як поточні (recurrent), так і капітальні/ інвестиційні видатки.

Більш детально із цими висновками можна ознайомитись у Додатку А.2.

Вимоги до змісту програм

Окремо було здійснено аналіз відповідності змісту паспортів бюджетних програм вимогам третього типу.

Для дослідження було випадковим чином обрано по 2 паспорти бюджетних програм трьох міністерств - Міністерство освіти та науки, Міністерство охорони здоров'я, Міністерство аграрної політики:

(1) Бюджетна програма Міністерства освіти та науки України «Підготовка кадрів у професійно-технічних навчальних закладах за професіями загальнодержавного значення», КПКВК 2201030 (2018 рік).-

(2) Бюджетна програма Міністерства освіти та науки України «Державна атестація наукових і науково-педагогічних кадрів вищої кваліфікації, ліцензування, атестація та акредитація навчальних закладів», КПКВК 2201510 (2018 рік)

(3) Бюджетна програма Міністерства охорони здоров'я України «Організація і регулювання діяльності установ та окремі заходи у системі охорони здоров'я», КПКВК 2301350 (2018 рік)

(4) Бюджетна програма Міністерства охорони здоров'я України «Підготовка і підвищення кваліфікації медичних та фармацевтичних, наукових та

науково-педагогічних кадрів вищими навчальними закладами III та IV рівнів акредитації”, код 231070 (2018 рік)

(5) Бюджетна програма Міністерства аграрної політики та продовольства України “Фінансова підтримка заходів в агропромисловому комплексі шляхом здешевлення кредитів”, КПКВК 2801030 (2018 рік)

(6) Бюджетна програма Міністерства аграрної політики та продовольства України “Державна підтримка галузі тваринництва”, КПКВК 2801540 (2018 рік)

Згідно з регулюванням Міністерства фінансів, паспорти бюджетних програм мають містити 4 типи результативних показників: затрат, продукту, ефективності, якості. В рамках дослідження аналізувались лише показники ефективності та якості, оскільки показники затрат та продукту не належать до питань, щодо яких було виявлено окремі критерії у науковій літературі.

Досліджувались паспорти бюджетних програм за останній рік, які є в публічному доступі. Детальний аналіз обраних 6 паспортів бюджетних програм міститься у **Додатках Б.1-Б.6.**

На підставі дослідження 6 паспортів бюджетних програм та їх порівняння із принципами, визначеними в попередній частині дослідження, можна такі висновки:

(1) Принцип, за яким програма має забезпечувати чіткий зв’язок державних видатків із конкретними політиками, майже не дотримується.

(2) Стратегічні цілі міністерств, до яких апелюють бюджетні програми, не відповідають пріоритетним політикам уряду у сферах, за які відповідальні досліджувані міністерства.

При цьому, рівень визначення цілі в бюджетних програмах відрізняється. Програми МОЗ та МінАПК містять стратегічні цілі головного розпорядника коштів (далі- ГРК), на досягнення яких спрямована реалізація бюджетної програми. Програми МОН не містять згадки про стратегічні цілі ГРК, а містять лише мету програми.

Стратегічні цілі в програмах МОЗ та МінАПК сформульовано надто широко, й тому під одне формулювання стратегічної цілі програми підпадають більшість бюджетних програм цих міністерств. Наприклад, під формулювання стратегічної цілі у програмі “Організація і регулювання діяльності установ та окремі заходи у системі охорони здоров’я” підпадає щонайменше 13 інших програм МОЗ, які разом можуть забезпечити досягнення даної цілі. Водночас сама програма є набором заходів, які можна віднести до різних пріоритетних політик Уряду у сфері охорони здоров’я.

При цьому, якщо стратегічні цілі міністерств є занадто широкими у своїх формулюваннях, то мета програм у паспортах МОЗ (наступний за рівнем деталізації пункт програм) здебільшого вже є занадто детальною та вузькою. Мета і завдання програми не відповідають стратегічним цілям програм та не дають розуміння, яким чином буде досягнуто ці стратегічні цілі.

(3) Лише одна з шести досліджуваних програм спрямована на фінансування однієї цілісної політики - це програма МінАПК «Державна підтримка галузі тваринництва». Програма МОН «Підготовка кадрів у професійно-технічних навчальних закладах за професіями загальнодержавного значення» чітко належить до пріоритетної політики уряду з підвищення якості професійно-технічної освіти, але водночас не є єдиною програмою, спрямованою на досягнення цієї цілі, тому не відповідає даному критерію якості.

(4) Опис завдань у програмах МОЗ та МОН є фактично описом поточної діяльності міністерств, а не кроків, які мають будуть здійснені задля досягнення стратегічної цілі/мети програми. Це дозволяє говорити про відсутність політик як підґрунтя для складання цих програм. Лише у програмах МінАПК, що досліджувались, опис завдань дозволяє зрозуміти, на що спрямовано політику, на виконання якої розроблено дані програми.

(5) Індикатори досягнення стратегічних цілей містяться лише в деяких із досліджуваних програм.

(6) За відсутності відображення цільового (у майбутньому), проміжного (за результатом виконання програми) та базового (на момент початку виконання програми) індикаторів досягнення цілі, показники продукту, ефективності та якості у бюджетних програмах не дають розуміння про те, чи вдалось урядові завдяки реалізації даної програми досягти прогресу у досягненні цілей політики.

(7) Низка показників у досліджуваних програмах є контр-логічною з точки зору цілей державного регулювання.

Зокрема, у бюджетній програмі МінАПК «Фінансова підтримка заходів в агропромисловому комплексі шляхом здешевлення кредитів» показником якості програми визначено, що «Питома вага пільгових кредитів до загального обсягу залучених кредитів у 2018 році» має становити 100%. Таким чином, згідно із програмою, держава пропонує повністю замінити пільговим кредитуванням комерційне (на ринкових умовах) кредитування фермерських господарств, що може

мати як негативні наслідки для розвитку фінансового сектору, так і збільшення патерналістських настроїв серед суб'єктів господарювання.

(8) Підхід до того, що мають визначати результативні показники якості та ефективності у бюджетних програмах, значно відрізняється. У більшості паспортів бюджетних програм результативні показники орієнтовані на надання інформації лише щодо продуктів програми (у розрізі затрат/ inputs, продукту/ outputs, ефективності вироблення продукту, якості продукту). Таким чином, програми є output-based, а не outcome-based.

Водночас, у програмі МінАПК “Державна підтримка галузі тваринництва” показники якості дозволяють зрозуміти, яким має бути результат запропонованого втручання держави у роботу суб'єктів господарювання. Тобто вона є скоріше outcome based.

Таким чином, трактування того, що вимагається в рамках програм від результативних показників - опису якості продукту чи опису якості політики (через пояснення, яких результатів буде досягнуто завдяки її впровадженню), є дискрецією міністерств.

Дані висновки щодо якості результативних показників у бюджетних програмах в цілому збігаються із результатами дослідження Слухая (2011), згідно з яким зв'язок між цілями/ завданнями бюджетних програм та результативними показниками, що оцінюють прогрес програм, є слабким; в багатьох випадках результативні показники не підходять для оцінювання; аналіз відхилень досягнення результативних показників відсутній; формальний підхід до складання плану заходів бюджетних програм робить контроль їх виконання складним.

(9) Кількість результативних показників у кожній з програм також значно варіюється, від 8 показників ефективності і 7 показників якості у програмі “Державна підтримка галузі тваринництва” МінАПК до 1 показника ефективності та 1 показника якості у програмі МОН “Державна атестація наукових і науково-педагогічних кадрів вищої кваліфікації, ліцензування, атестація та акредитація навчальних закладів”.

(10) Жодна програма не містить показника вартості всієї політики (протягом всього часу її впровадження), на реалізацію якої спрямовано дану програму.

З метою виявлення причин низької якості паспортів бюджетних програм та значної дискреції у підходах до їх складання з боку міністерств, у **рамках дослідження було висунуто гіпотези, що дана ситуація може бути обумовлена такими чинниками:**

1. Відсутність сформованих політик, які базуються на стратегічних пріоритетах уряду або цілісних документах політик як підґрунтя для формування паспортів бюджетних програм;
2. Неякісне нормативне регулювання підготовки паспортів бюджетних програм;
3. Нерозуміння виконавцями суті та завдань програмного бюджетування
4. Відсутність бажання у виконавців підвищувати якість паспортів бюджетних програм.

Аби підтвердити чи спростувати дані гіпотези було досліджено законодавчу та нормативну базу для складання паспортів бюджетних програм, а також проведено глибинні напівструктуровані інтерв'ю з представниками трьох міністерств, які безпосередньо працюють із бюджетуванням політик, а також із представниками Міністерства фінансів.

В ході даного етапу дослідження було з'ясовано, що співробітники трьох досліджуваних міністерств, які безпосередньо працюють із формуванням запитів до Мінфіну на фінансування напрямів діяльності своїх міністерств, не бачать користі в існуванні паспортів бюджетних програм у нинішньому вигляді (Додатки В.3, В.4, В.5). Зокрема, у відповіді на питання, чи є паспорти бюджетних програм корисними у процесі планування міністерства, респонденти дослідження використовували такі вислови як «фіктивний документ, що нікому не потрібен», «зайве бюрократичне навантаження» тощо.

В цілому, даний етап дослідження показав такі результати.

(1) Гіпотеза: Відсутність сформованих політик як підґрунтя для формування паспортів бюджетних програм. Зокрема, відсутність чітких цілей, які можна виміряти, та індикаторів їхнього досягнення, які мають відображатись у бюджетних програмах.

Висновки дослідження:

Протягом трьох років після затвердження Середньострокового плану пріоритетних дій Уряду на 2017-2020 роки, в якому міститься перелік пріоритетних політик уряду, зокрема у галузі охорони здоров'я, освіти та науки, та розвитку агропромислового комплексу, бюджетні програми відповідальних за ці сфери політики міністерств залишаються фрагментованими та лише в невеликій мірі прив'язаними до конкретних пріоритетних політик.

Це може свідчити як про формальність визначення пріоритетних політик з боку уряду/ міністерств, так і про те, що політики, які розробляються міністерствами, не знаходять відображення у їхніх паспортах бюджетних програм.

За результатами інтерв'ю, проведеними в рамках дослідження, було виявлено, що навіть за наявності сформованих політик структура паспортів бюджетних програм не відповідає пріоритетним політикам, на впровадження яких спрямовано дії окремого ГРК, а зробити паспорти бюджетних програм їх відображенням є вкрай складним завданням (Додаток В.3 та В.5).

Зокрема, в МОЗ існує практика, коли потреби органу на фінансування політик розраховуються за однією формою - на підставі фінансової вартості цих політик, а потім відбувається «переклад» цих цифр у формат паспортів бюджетних програм, де потреби МОЗ у фінансуванні алокують на «звичні для Мінфіна витрати в рамках паспортів програм» (Додаток В.3 та В.4). Таким чином, співробітники міністерства роблять **подвійний фінансовий облік своїх видатків** (фактичний та формальний - для потреб паспортів бюджетних програм), вважаючи останні «фіктивним документом, який не приносить жодної користі і нікому не потрібен».

У пропозиціях МОЗ до Бюджетної декларації на 2020-2022 роки пропонується наблизити структуру та зміст окремих паспортів бюджетних програм до політик, формування та впровадження яких здійснюється міністерством. Зокрема, пропонується змінити назву програми за КПКВК 2301040 «Проведення епідеміологічного нагляду (спостереження), діяльність закладів громадського здоров'я та заходи боротьби з епідеміями» на програму «Громадське здоров'я та заходи боротьби з епідеміями» та змінити структуру бюджетної програми, **сконцентрувавши всі витрати на громадське здоров'я в одній програмі**. Як пояснюється в обґрунтуванні до даних пропозицій, це має подолати фрагментованість та розділеність видатків на одну ціль між різними бюджетними програмами.

Водночас, в рамках затвердження паспортів бюджетних програм на 2019 рік МОЗ не вдалося реалізувати дану ініціативу щодо окремого напрямку діяльності. Також не вдалося запровадити новий цільовий показник у сфері екстреної медицини через небажання Мінфіну узгоджувати новий тип результативного показника (Додаток В.4).

Таким чином, проведене дослідження дає підстави говорити, що наявний суттєвий розрив між тим, як міністерства визначають видатки на фінансування, та тим, як вони аргументують потребу в коштах перед міністерством фінансів у рамках формування паспортів бюджетних програм.

Респонденти з Міністерства фінансів пояснюють дану ситуацію тим, що лінійні міністерства надають різну інформацію при формуванні бюджету та при складанні Середньострокового плану пріоритетних дій уряду й не є послідовними у своїх діях. Зокрема, до СППДУ включаються «досить коштовні лозунги» без фінансового обрахунку та не підтверджені нормативно-правовими актами, якими має бути затверджено політику - адже при складанні бюджету можуть використовуватись лише ті цілі та результативні показники, які містяться/ базуються на нормативно-правовій базі. Сам СППДУ нормативно-правовим актом при цьому не є (Додаток В.2).

Отже, гіпотезу підтверджено.

(2) Гіпотеза: Неякісне нормативне регулювання підготовки паспортів бюджетних програм

Висновки дослідження:

З метою реалізації норм Бюджетного кодексу України із запровадження ПЦМ, а також Концепції застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі на практиці, Міністерством фінансів на реалізацію цих норм було ухвалено нормативно-правові акти, які регулюють:

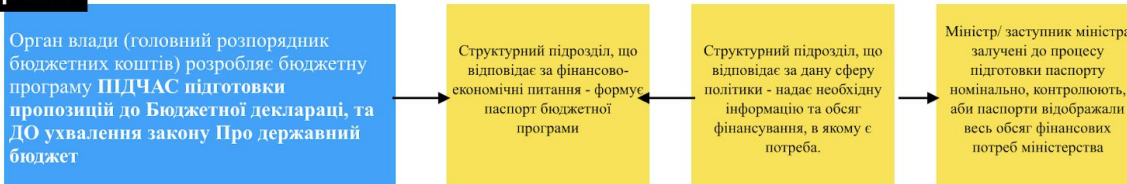
- статус відповідальних виконавців бюджетних програм та особливості їхньої участі у бюджетному процесі;
- правила складання паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання;
- загальні вимоги до визначення результативних показників бюджетних програм;
- організаційно-методологічні засади оцінки ефективності бюджетних програм;
- єдині методологічні підходи до підготовки головними розпорядниками бюджетних коштів проектів порядків їх використання
- типові вимоги до якості результативних показників та ін.

Як продемонстрував аналіз даних нормативних актів, зокрема базового Наказу Мінфіну «Про паспорти бюджетних програм» від 2002 року та змін, що вносились до нього протягом 2004-2018 років, правила складання паспортів бюджетних програм та вимоги до результативних показників лише частково відповідають принципам складання бюджетних програм, які було визначено у попередньому розділі.

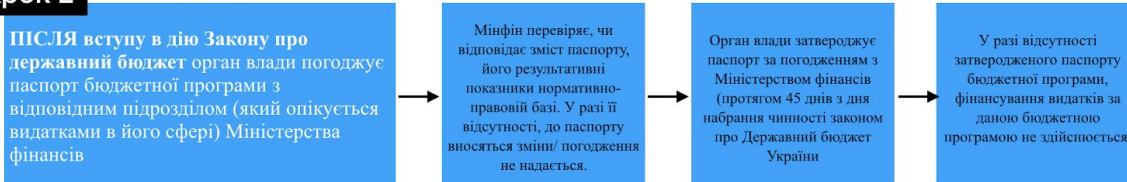
Процедури розроблення та затвердження паспорта бюджетної програми представлено у **Схемі 2.**

Схема підготовки, затвердження та оцінювання паспорту бюджетної програми

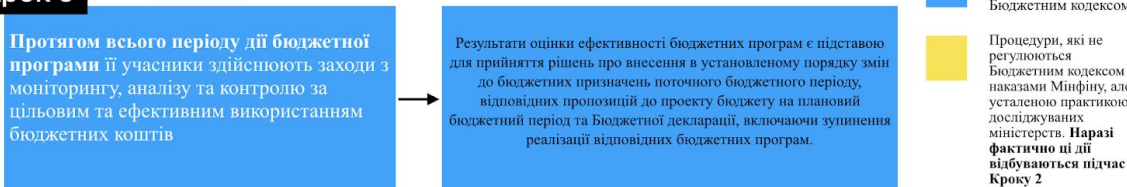
Крок 1



Крок 2



Крок 3



■ Процедури, регулюються Бюджетним кодексом

■ Процедури, які не регулюються Бюджетним кодексом чи наказами Мінфіну, але є усталеною практикою досліджуваних міністерств. **Наразі фактично ці дії відбуваються під час Кроку 2**

Схему розроблено відповідно до Бюджетного Кодексу України (з урахуванням змін до БК, внесених у грудні 2018 р), та результатами глибоких інтерв'ю, проведених в рамках дослідження.

Схема 2.

Зокрема, у нормативних актах Мінфіну щодо паспортів бюджетних програм відсутні такі вимоги:

- вимога про те, що одна програма має відповідати одній політиці;
- Вимога щодо того, що бюджетна програма має бути спрямована на досягнення цілі політики, була запроваджена змінами¹² до Бюджетного кодексу України (та відповідно, з'явилась у регулюванні Мінфіну) лише у грудні 2018 року¹³.
- Вимога про наявність показників, які дозволяють виміряти як саму ціль (віддалене майбутнє), так і індикатори її поступового досягнення (найближче майбутнє)

¹² Закон України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо запровадження середньострокового бюджетного планування» від 06.12.2018
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2646-19#n8>

¹³ Наказ Міністерства фінансів від 21.12.2018 № 1083 Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 29 грудня 2002 року N 1098 "Про паспорти бюджетних програм»
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0042-19#n7>

- Вимога про те, що через систему цілей та індикаторів їх досягнення бюджетні програми мають бути чітко пов'язані зі стратегічними документами уряду та окремими політиками. З огляду на це, зв'язок між цілями, політиками, метою та заходами бюджетної програми є описовим і тому дуже формальним. При цьому, накази Мінфіну вимагають, аби пріоритети державної політики у відповідній сфері, до яких апелює бюджетна програма, **були визначені нормативно-правовими актами (НПА) (Наказ Мінфіну від 12 грудня 2011)**. Водночас, Стратегічний план пріоритетних дій Уряду не є нормативно-правовим актом, тому політики як підстава для їх фінансування мають затверджуватись у «первинних» НПА - законах, порядках, стратегіях, концепціях тощо.
- **забезпечення** пріоритетної державної політики передбачуваним фінансуванням на середньостроковий бюджетний період.

Обсяг фінансування, передбачений бюджетною програмою, розраховується не за принципом вартості політики (через відсутність вимоги щодо того, що одна програма має відповідати одній політиці), а за принципом вартості заходів, які містяться у програмі. Таким чином, принцип, що політики, які відображаються у програмах, мають бути якісно прораховані з фінансової точки зору, не дотримується.

Регулювання Мінфіну також не містить чіткої вимоги, аби програми були сфокусовані на досягнення результатів (у значенні *outcomes, not outputs*), а не на заходах/активностях.

Аналіз нормативної бази Мінфіну дозволяє говорити про еволюцію його розуміння як цілей програмно-цільового методу бюджетування в цілому, так і терміну «результативні показники».

Зокрема, як видно з Наказу Мінфіну від 2004 року¹⁴, яким було затверджено нову редакцію його Наказу «Про паспорти бюджетних програм» від 2002 року, на початку застосування ПЦМ Мінфін розглядав бюджетні програми виключно як метод пов'язати витрати бюджету з виробленням конкретних продуктів/ проведенням заходів. У цьому наказі відсутнє розуміння бюджетної програми як інструменту досягнення цілей політики, також відсутнє завдання для розробників бюджетних програм досягати завдяки ним цілей політики.

¹⁴ Наказ Міністерства ФІНАНСІВ ВІД 01.11.2004 N 687 Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 29 грудня 2002 року N 1098 "Про паспорти бюджетних програм» <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1462-04>

У тому ж наказі визначено 4 типи «результативних показників», які мають зазначатися у паспорті бюджетної програми. Це показники: (1) затрат, (2) продукту, (3) ефективності та (4) якості. Перші два типи показників характеризують прямі витрати (inputs) та статті видатків (outputs), відповідно. При цьому, показники ефективності трактувались Мінфіном як:

- витрати ресурсів на одиницю показника продукту (економність);
- відношення максимальної кількості вироблених товарів (виконаних робіт, наданих послуг) до визначеного обсягу фінансових ресурсів (продуктивність);
- досягнення визначеного результату (результативність).

Показники якості визначались Мінфіном як «сукупність властивостей, які характеризують досягнуті **результати якості створеного продукту**, що задовольняють споживача відповідно до їх призначення та **відображають послаблення негативних чи посилення позитивних тенденцій у наданні послуг (товарів, робіт)** споживачам за рахунок коштів бюджетної програми.»

Тобто у вимогах до показників у 2004 році фокус робився виключно на характеристиках продукту (який різними міністерствами трактувався у різний спосіб), та була відсутня прив'язка до цілей державної політики як такої.

При цьому, наказ Мінфіну інструктував, що кількість показників не має перевищувати **30**.

У 2010 році Мінфіном було внесено зміни до даного наказу, однак не в частині зв'язку між програмою та політикою міністерства. Зокрема, у наказі¹⁵ 2010 року говориться, що, *"Паспорт бюджетної програми - документ, що визначає мету, завдання, напрями використання бюджетних коштів, відповідальних виконавців (центральні органи влади, але не їхні структурні підрозділи – авт.), результативні показники та інші характеристики бюджетної програми відповідно до бюджетного призначення, встановленого законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет). Паспорт бюджетної програми містить повну інформацію про бюджетну програму та застосовується для здійснення моніторингу, оцінки реалізації і контролю ефективності виконання бюджетної програми та цільового використання бюджетних коштів.»*

Водночас помітно певний зсув у підході Мінфіну до того, що є результативними показниками бюджетних програм. Протягом 2010 року Мінфіном було розроблено

¹⁵ Наказ Міністерства фінансів 16.12.2010 N 1568 Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 29.12.2002 N 1098 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0041-11>

типові переліки бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у різних сферах, які говорять про часткову зміну підходу Мінфіну до розуміння цілей застосування паспортів бюджетних програм та до визначення результативних показників (ефективності та якості).

Так, типовими показниками якості у сфері охорони здоров'я для місцевих бюджетів Мінфін пропонує встановлювати такі показники як рівень виявлення захворювань на ранніх стадіях, %; зниження рівня захворюваності порівняно з попереднім роком, %; зниження показника летальності, %¹⁶.

Такі показники в цілому дозволяють зрозуміти як кінцеву ціль політики (покращення рівня здоров'я громадян), так і інструменти їхнього вимірювання.

Однак, такий підхід - орієнтацію на цілі політики - Мінфін у 2010 році демонстрував не до всіх питань.

Так, у сфері державного управління¹⁷ типовим завданням органу влади визначається «здійснення наданих законодавством повноважень у відповідній сфері», пропозиції щодо показників якості відсутні, а запропоновані показники ефективності — це кількість виконаних листів, звернень, заяв, скарг на одного працівника, од.; кількість прийнятих нормативно-правових актів на одного працівника, од.; витрати на утримання однієї штатної одиниці, тис. грн. Дані показники слабо пов'язані з якісними цілями політики у сфері державного управління.

У змінах до правил підготовки паспортів бюджетних програм, затверджених Мінфіном у грудні 2018 року¹⁸, вже **міститься чіткий зв'язок між використанням бюджетних коштів та досягненням цілей державної політики у відповідній сфері діяльності, формування та/або реалізацію якої забезпечує головний розпорядник. Також, результативні показники бюджетних програм уже трактуються як кількісні та якісні показники, які визначають результат виконання бюджетної програми, характеризують хід її реалізації, ступінь досягнення цілей державної політики у відповідній сфері діяльності.**

¹⁶ Наказ Міністерства фінансів від 26.05.2010 № 283/437 Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Охорона здоров'я»

¹⁷ Наказ Міністерства фінансів від 01.10.2010 № 1147 Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Державне управління»

¹⁸ Наказ Міністерства фінансів від 21.12.2018 № 1083 Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 29 грудня 2002 року N 1098 "Про паспорти бюджетних програм» <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0042-19#n7>

Водночас, суттєвою проблемою вимог до результативних показників була і залишається відсутність вимоги до зазначення базового та проміжного показника.

Формально, проміжним показником досягнення цілей є мета бюджетної програми (про що, зокрема, йдеться у Наказі Мінфіну від 12 грудня 2011 року¹⁹). Цей наказ зв'язує в єдину логічну лінію (кінцеву) ціль політики державного органу, мету як проміжний індикатор досягнення цілі та завдання, спрямовані на виконання цієї мети. Відповідно до цього наказу, *«Мета бюджетної програми відображає цілі, яких необхідно досягти при виконанні бюджетної програми у середньостроковому періоді, відповідає пріоритетам державної політики у відповідній сфері, визначеним нормативно-правовими актами, та сприяє реалізації плану діяльності головного розпорядника бюджетних коштів на плановий та наступні за плановим два бюджетні періоди. Мета повинна бути чіткою, реальною та досяжною».* (виділено автором)

Наказ Мінфіну від 21 грудня 2018 році далі поглиблює цю вимогу, вимагаючи, щоб мета була *«спрямована на досягнення цілей державної політики у відповідній сфері діяльності, формування та/або реалізацію якої забезпечує головний розпорядник».*

Водночас жоден з наказів не містить вимоги щодо того, щоб і ціль, і мета були вимірюваними. Це нівелює можливість аналізувати, чи приводить виконання програми до досягнення цілі політики, чи ні.

Зокрема, у шаблоні Паспорту бюджетної програми, затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 21 грудня 2018 року № 1083, як і раніше, відсутня вимога щодо вимірюваного показника, яким можна визначити, що ціль політики досягнуто, та проміжних індикаторів досягнення даної цілі за результатом впровадження політики (наприклад - за підсумками планового та двох наступних за плановим бюджетних періодів).

Нарешті, ще одним спірним підходом є практика винесення кожного інвестиційного проекту, що здійснюється урядом, в окрему бюджетну програму - що суперечить найкращим принципам складання бюджетних програм, визначеним вище у цьому розділі. Як показало дослідження, на такій практиці наполягає саме Міністерство фінансів (додаток В.2).

Таким чином, гіпотезу про недостатню якість нормативних вимог до складання паспортів бюджетних програм підтверджено.

¹⁹ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1570-11>

(3) Гіпотеза: Нерозуміння виконавцями суті та завдань програмного бюджетування

Висновок дослідження:

Хоча Міністерством фінансів поступово впроваджуються зміни, що наближують вимоги українського регулювання в питанні програмного бюджетування до міжнародних стандартів, це стикається із проблемою усталеної традиції складання паспортів бюджетних програм за іншими вимогами.

Усталеною практикою складання паспортів бюджетних програм у трьох досліджуваних міністерствах є те, що і складанням самих паспортів, і розроблення результативних показників до них займаються фінансово-економічні департаменти цих міністерств. Зокрема, про це говорять респонденти з Міністерства освіти та науки, Міністерства охорони здоров'я, Міністерства фінансів. Галузеві департаменти, які впроваджуватимуть політику/ заходи в рамках виконання цієї бюджетної програми, здебільшого залучені до складання паспортів лише невеликою мірою, і головним чином - в питанні визначення обсягу фінансового ресурсу, який є необхідним на майбутній бюджетний період (Додатки В.2, В.3, В.5, В.6).

Таким чином, ключовим актором з боку міністерств у бюджетному процесі є профільні фінансово-економічні департаменти. Як відзначають окремі респонденти дослідження, представники цих департаментів уже звикли до певних підходів до складання паспортів бюджетних програм, не завжди розуміючи як цілі програмного бюджетування, так і суть нових вимог Міністерства фінансів. (Додаток В.4).

Опис цієї самої проблеми зустрічаємо і в літературі: *«Нерозуміння, що таке програма та які цілі на неї мають бути покладені, призводить до того, що в Україні через процес паралельного планування програмно-цільовим та лінійним методами виникла ситуація, коли найпростішим рішенням є змінити назву видатків та назвати це «програма з» (Михальчук, 2014).*

Це може пояснювати значні відмінності у підходах різних головних розпорядників коштів до формування паспортів бюджетних програм, зокрема в частинах визначення мети програми, фрагментованості політик між програмами, та у підході до визначення результативних показників програм, що було виявлено в рамках попередньої частини дослідження.

Отже, цю гіпотезу також підтверджено.

(4) Гіпотеза: Відсутність бажання у головних розпорядників бюджетних коштів підвищувати якість паспортів бюджетних програм

Висновки дослідження:

Інтерв'ю респондентів засвідчили, що як з боку представників Міністерства фінансів, так і з боку представників міністерств, які працюють зі складанням та погодженням паспортів бюджетних програм, є значні нарікання на суб'єктивний фактор у розробці програм.

З боку респондентів від лінійних міністерств лунають твердження, що відповідальні співробітники Мінфіну відмовляються змінювати результативні показники й не хочуть приділяти час на переговори щодо зміни змісту/ результативних показників бюджетних програм (Додаток В.4).

З іншого боку, є зауваження з боку респондентів від Міністерства фінансів до готовності підвищувати якість програм з боку самих фінансово-економічних підрозділів лінійних міністерств (Додатки В.1 та В.2). *«Я не знаю жодного випадку, коли б хтось заходив би до нас і сказав, що він хоче якісь нові паспорти... У нас, навпаки, виникають ситуації, коли ми пропонуємо змінити показники, а вони розповідають про те, що ці показники були у минулому році, позаминулому і так далі»*, - говорить респондент у департаменті державного бюджету Міністерства фінансів (Додаток В.2).

Також респонденти із Міністерства фінансів зазначають, що вітатимуть практику, якщо головні розпорядники бюджетних коштів визначатимуть для себе 5-6 пріоритетних політик та забезпечать, що під кожен політику буде розроблено перелік окремих бюджетних програм, через які будуть реалізовуватися ці політики. На думку респондентів, це приведе до підвищення якості паспортів бюджетних програм. Водночас, як зазначають респонденти, така ініціатива має виходити від самих розпорядників коштів (Додаток В.2).

При цьому, респонденти з боку Міністерства фінансів звертають увагу на те, що більшість співробітників фінансово-економічних департаментів, що працюють у міністерствах і складають паспорти бюджетних програм, працюють вже багато років, інколи десятиліттями. Багато з них звикли розробляти показники певним чином, знають, що в тому вигляді, в якому вони склали паспорти раніше, Мінфін точно затвердить їхні паспорти. І не хочуть витратити ані час, ані власний ресурс для розроблення нових показників, які Мінфін може і не затвердити (Додаток В.1). З цією тезою погоджуються ті респонденти з усіх трьох досліджуваних галузевих міністерств (МОН, МОЗ, МінАПК), які працюють зі складанням та затвердженням паспортів

бюджетних програм, але не є співробітниками фінансово-економічних департаментів міністерств. За їх словами, опір співробітників цих департаментів змінам до складання паспортів є вкрай високим, і вони є «дуже закритими» для співпраці (Додатки В.3, В.5, В.6).

Це посилюється наявністю проблеми агента-принципала у розробці паспортів бюджетних програм. Практика респондентів від лінійних міністерств, яких було опитано (Додатки В.3, В.5, В.6), свідчить, що саме фінансово-економічні департаменти міністерств контактують із профільними для них департаментами Міністерства фінансів щодо погодження паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання. Один із респондентів з Міністерства фінансів так описує ситуацію: *«Над результативними показниками мають працювати всі структурні підрозділи міністерств. Наприклад, у Міністерстві освіти є департамент вищої освіти, департамент загальної освіти, інші. Це не має бути проблемою фінансистів, які придумати показники. Це має бути спільна їхня робота. Мінфін не може у це втручатися, - це внутрішня робота кожного міністерства. Ми вимагаємо від міністерств ці показники. І те, що їх приносить начфін, умовно кажучи, то це – внутрішня проблема кожного міністерства. Ми щоразу на різних нарадах акцентуємо на це увагу, на зустрічах із міністерствами, але щоразу міністр, який приходить до нас на нараду, він приходить з департаментами, з начфіном, із заступником, який веде цей напрям фінансів»*

Таким чином, співробітники фінансово-економічних департаментів мають фактичну монополію на знання правил та процедур складання та затвердження паспортів бюджетних програм. Отже, можуть використовувати цю монополію як для проведення переговорів та переконування Мінфіну щодо необхідності зміни змісту/ структури паспортів бюджетних програм, так і на переконування контрагентів у власному міністерстві щодо відсутності перспектив у такого роду переговорах.

Цю гіпотезу частково підтверджено. У деяких підрозділах розпорядників бюджетних коштів є бажання підвищувати якість бюджетних програм, але за відсутності підтримки з боку інших підрозділів це бажання залишається нереалізованим.

Висновки до розділу:

За результатами дослідження було виявлено значну невідповідність між українською практикою та найкращими міжнародними підходами до застосування програмного бюджетування. Українські органи влади застосовують ПЦМ формально, а не за суттю. Це призводить з одного боку до недостатньо чіткого формулювання цілей державної

політики та методів їх досягнення, відсутності розрахунку необхідних ресурсів, а з іншого – до подвійного адміністративного навантаження на державних службовців.

Низька ефективність у застосуванні ПЦМ в Україні зумовлена проблемами трьох різних типів.

Перший тип проблем - це те, що програмне бюджетування в міжнародній практиці є елементом більш широкої системи управління публічними фінансами. Натомість, в українській практиці відсутня (чи була відсутня до останнього часу) низка інших елементів архітектури управління публічними фінансами, без яких програмне бюджетування не може бути використано на повну силу.

Зокрема, лише у грудні 2018 року було ухвалено законодавчу базу для запровадження середньострокового бюджетного планування. Хоча стратегічний план дій уряду існує з 2017 року, формування політик на рівні міністерств є радше винятком, аніж правилом, а регулярні огляди видатків (spending reviews) плануються до запровадження лише з 2019 року. Бюджетні програми лише формально виконують функцію зв'язку між стратегічними цілями уряду, середньостроковим бюджетним плануванням та реалізацією політик, зокрема через те, що паспорти програм відображають не цілісні політики, а набори заходів, та не містять показників, які б забезпечували вимірювання не лише прямих наслідків використання бюджетних коштів (вироблення продуктів чи надання послуг), але й кінцевої цілі політики (пов'язаної із стратегічною ціллю уряду), та проміжних індикаторів досягнення цієї цілі. Також в уряді повністю відсутня дієва, і тим більш наскрізна система оцінювання результатів - як результатів окремих бюджетних програм, впровадження політик, так і результатів діяльності окремих державних службовців. Відсутність важливих елементів управління державними фінансами природньо послаблює можливий ефект від застосування ПЦМ.

Другий тип проблем - відсутність низки процедур, які надають змісту та політичної ваги програмному бюджетуванню - зокрема чітких процедур пріоритизації видатків із використанням інформації у паспортах бюджетних програм; представлення цільових показників та індикаторів їхнього досягнення разом із проектом закону про державний бюджет до парламенту (запровадження такого підходу планується лише починаючи з 2019 року), а також персонального звітування міністрів перед народними депутатами за досягнення/ не досягнення цілей бюджетних програм за результатами року.

Окремою проблемою є те, що структура програм за міністерствами не відповідає ключовим принципам програмного бюджетування. Зокрема, спостерігається значна фрагментація видатків та розподіл видатків, які мають єдину ціль та належать до єдиної політики, до різних бюджетних програм. Це, в свою чергу, погіршує можливість

визначення якісних показників досягнення цілі, оскільки сама політика «розірвана» за різними програмами.

Як наслідок, паспорти програм фактично не виконують своєї ключової ролі: представлення пріоритетних політик в процесі складання державного бюджету та спрощення процесу ухвалення політичного рішення щодо того, які саме програми мають бюджетуватись, а які - ні, для політичного керівництва.

Третій тип проблем - низька якість паспортів бюджетних програм як структурної одиниці програмного бюджетування.

Паспорти бюджетних програм є скоріше документом бухгалтерського планування, аніж описом політики, яку планує впроваджувати уряд.

Причинами такої ситуації є недостатня якість нормативних вимог до бюджетних програм з боку Мінфіну, певне нерозуміння відповідальними працівниками лінійних міністерств завдань та суті програмного бюджетування (особливо в контексті поступової зміни цих завдань відповідно до еволюції поглядів Мінфіну), а також проблема агента-принципала, коли формування паспортів бюджетних програм сконцентровано в фінансово-економічних підрозділах міністерств, які, з одного боку, мають «монополію на процес» складання програм, а з іншого - не завжди є зацікавленими у реформуванні ПЦМ, оскільки це вимагає від них інвестицій власних ресурсів та часу.

Розділ 2: Невідповідність програмно-цільового методу ключовим принципам його застосування як проблема політики. Пропозиції щодо варіантів вирішення цієї проблеми.

Неефективність програмно-цільового методу є суттєвою проблемою для уряду з огляду одразу на низку факторів. Застосування ПЦМ створює значне адміністративне навантаження на державну службу (з огляду на кількість бюрократичної роботи з підготовки програм), відволікаючи ресурс державних службовців від виконання інших можливих завдань. Проблема погіршується тим, що низка міністерств ведуть альтернативні підрахунки власних фінансових потреб, таким чином фактично має місце подвійний облік фінансових потреб міністерств (Додаток В.3). Низка респондентів дослідження називає ПЦМ в цілому та паспорти бюджетних програм «непотрібним витрачанням часу», «формальністю» тощо (Додатки В.1, В.4, В.5)

При цьому, наслідком впровадження ПЦМ не стало суттєве підвищення ефективності державних видатків або рівня досягнення цілей/ виконання планів уряду.

Відповідно до моніторингу стану виконання Плану дій Уряду, у 2018 році було виконано лише 56% заходів, передбачених Планом²⁰.

З огляду на дану проблему, ціллю політики у сфері управління державними фінансами є підвищити рівень досягнення цілей/ виконання планів уряду, забезпечити чіткий зв'язок між пріоритетними політиками уряду та наданням бюджетного фінансування, підвищити ефективність використання бюджетних коштів без збільшення навантаження на державних службовців, задіяних у процесі бюджетування.

Індикаторами досягнення таких цілей обрано наступні показники:

1. Підвищення рівня ефективності уряду до 50%, за показниками інституційної спроможності з World Governance Indicators Світового банку, до 2022 року (базовий показник: 32% у 2018 році);
2. Підвищення рівня впровадження стратегічних та операційних планів уряду до 70% до 2022 року (відповідно до Плану дій Уряду, Середньострокового плану пріоритетних дій уряду, або іншого стратегічного документу уряду, який може прийти йому на заміну). Базовий показник: 56% у 2018 році.
3. Підвищення прозорості, відкритості та чіткості у фінансовому плануванні міністерств. Документи фінансового планування міністерств (бюджетні програми) використовуються суспільством для оцінювання ефективності впровадження політики. Індикатор досягнення цілі: кількість публікацій у ЗМІ

²⁰ [Звіт про хід і результати виконання Програми діяльності Кабінету Міністрів України у 2018 році](#)

щодо урядових політик на підставі паспортів бюджетних програм. Базовий показник: н/д. Цільовий показник: щонайменше 200 публікацій у ЗМІ за результатами аналізу документів бюджетного планування міністерств щороку, починаючи з 2021 року.

Стейкхолдерів політики в даній сфері можна поділити на 6 груп, з яких найбільш впливовими є перші чотири групи:

Стейкхолдери	Зацікавленість у реформуванні ПЦМ (висока, низька)	Потенційний спротив реформуванню (великий, низький)	Впливовість цих стейкхолдерів (висока, низька)
Міністр фінансів	висока (контроль видатків, підвищення ефективності)	не виявлятиме	Висока
Працівники Мінфіну	Низька	помірний (необхідність розробляти нові нормативні акти, переглядати власні підходи до затвердження бюджетних програм)	Висока
Прем'єр-міністр, міністри лінійних міністерств, їхні заступники	висока (контроль видатків, рівень досягнення цілей політики, підвищення ефективності)	Помірний (у разі, якщо пояснення цих змін з боку Міністерства фінансів буде недостатнім, і зміни будуть натикатись на значний опір співробітників фінансово-економічних департаментів в міністерствах).	Висока
Державні службовці в лінійних міністерствах, залучені до підготовки бюджетних програм	Низька	Високий (реформування ПЦМ вимагатиме додаткових зусиль, інвестицій власного часу для навчання та впровадження нових підходів до роботи з бюджетними програмами)	Висока
Народні депутати	Висока (наразі фактично не мають інструментів оцінки прогнозованих/ фактичних результатів впровадження урядових політик)	Низький	Висока
Експертна спільнота, громадський сектор, партнери по галузевих політиках міністерств	Висока	не виявлятиме	Низька
Суспільство в цілому	Низька	не виявлятиме	Низька

З метою вирішення проблеми політики, уряд може обрати один з трьох варіантів дій.

Варіант 1, або т.зв. «нульовий варіант». Дана альтернатива передбачає, що Міністерство фінансів продовжуватиме розвиток системи публічних фінансів без достатньої уваги до проблем, що заважають використанню максимального потенціалу програмного бюджетування та без виправлення ключових проблем, які впливають на його якість. Як свідчить інтерв'ю з респондентами (Додаток В.2), наразі Міністерство фінансів не приділяє значної уваги бюджетним програмам, покладаючи свої надії з підвищення використання ефективності бюджетних коштів на інші інструменти бюджетного планування, передусім Бюджетну декларацію.

Мова йде передусім про принципи третього типу, виявлені у попередньому розділі, а також про частину принципів другого типу.

Перевагами цього варіанту є:

- економія часу державних службовців

Недоліками цього варіанту є:

- Відсутність вирішення проблеми політики, зокрема, невикористання потенціалу бюджетних програм щодо полегшення пріоритизації бюджетних видатків
- Відсутність відповідності бюджетної документації міністерств їх фактичному плануванню видатків
- Відсутність розуміння з боку більшості ключових стейкхолдерів змісту та релевантності паспортів бюджетних програм
- Ризик низької ефективності використання інших інструментів середньострокового бюджетного планування, зокрема Бюджетної декларації, через неефективність бюджетних програм як однієї з ключових складових забезпечення зв'язку між стратегічним плануванням, бюджетним плануванням та розробленням політик.

Варіант 2: Відмовитись від застосування програмного бюджетування та повернутись до традиційного («порядкового» /line-item) бюджетування. Дана альтернатива передбачає потребу у (а) розробленні цілісної архітектури нормативно-правового забезпечення традиційного методу бюджетування, зокрема: внесення змін до законодавства, включаючи Бюджетний кодекс України з метою відмови від застосування програмно-цільового методу, а також розроблення цілісної системи нормативно-правових актів уряду та Міністерства фінансів на виконання цих змін; (б)

значних людських ресурсах, передусім Міністерства фінансів, для розроблення такої архітектури рішень; (в) тривалого часу на запровадження нової системи роботи.

Перевагами цього варіанту є:

- спрощення процесу підготовки бюджетної документації на рівні лінійних міністерств та зменшення бюрократичного навантаження на державних службовців у лінійних міністерствах

Недоліками цього варіанту є:

- Відсутність вирішення проблеми політики
- потреба у значних інвестиціях людського ресурсу та часу на розроблення та затвердження повністю нової системи бюджетного законодавства «з нуля»
- ризик зниження рівня досягнення пріоритетних цілей та завдань уряду, з огляду на зменшення рівня підзвітності міністерств у питанні планування та розподілу видатків

Варіант 3: Реформувати підходи до застосування програмно-цільового методу через наближення законодавства, нормативного регулювання та практичного застосування ПЦМ до принципів, визначених у попередньому розділі.

Впровадження цієї альтернативи потребуватиме від уряду: (а) допрацювання нормативних актів Мінфіну з метою усунення внутрішніх суперечностей та підвищення вимог щодо якості документів бюджетного планування, передусім паспортів бюджетних програм; (б) проведення навчання для всіх відповідальних співробітників лінійних міністерств та інших головних розпорядників бюджетних коштів з метою впровадження єдиних підходів до формування бюджетних програм; (в) значних часових інвестицій як з боку Міністерства фінансів, так і з боку відповідальних працівників лінійних міністерств для перегляду структури та змісту паспортів бюджетних програм з метою наближення їх до визначених принципів.

Перевагами цього варіанту є:

- Підвищення рівня досягнення пріоритетних цілей та завдань уряду
- Забезпечення відповідності бюджетної документації міністерств їх фактичному плануванню видатків
- Підвищення якості представлення інформації та її публічності щодо цілей діяльності міністерств, індикаторів їх досягнення та рівня виконання поставлених цілей

Недоліками цього варіанту є:

- тимчасове збільшення навантаження на державних службовців Міністерства фінансів з огляду на потребу у розробленні змін до чинного законодавства та нормативних актів Кабінету Міністрів та Мінфіну з метою наближення його до принципів, визначених у першій частині дослідження
- тимчасове збільшення навантаження на державних службовців у лінійних міністерствах у зв'язку із підвищенням вимог до якості паспортів бюджетних програм
- потреба у масивному навчанні державних службовців новим підходам до застосування ПЦМ

Для вибору альтернатив пропонується обрати такі критерії:

- Підвищення рівня досягнення пріоритетних цілей та завдань уряду
- Забезпечення чіткого зв'язку між пріоритетними політиками уряду та наданням бюджетного фінансування
- Спрощення процедур та зменшення бюрократичного навантаження/ кількості паперової роботи на державних службовців
- Підвищення якості представлення інформації щодо цілей діяльності міністерств, індикаторів їх досягнення та рівня виконання поставлених цілей
- Підвищення ефективності використання бюджетних ресурсів

Порівняння альтернатив

Критерій	Варіант 1	Варіант 2	Варіант 3
Підвищення рівня досягнення пріоритетних цілей та завдань уряду	ні	ні	так
Забезпечення чіткого зв'язку між пріоритетними політиками уряду та наданням бюджетного фінансування	ні	ні	так
Спрощення процедур та зменшення бюрократичного навантаження/ кількості паперової роботи на державних службовців	ні	так	ні
Підвищення якості представлення інформації щодо цілей діяльності міністерств, індикаторів їх досягнення та рівня виконання поставлених цілей	ні	ні	так
Підвищення ефективності використання бюджетних ресурсів	ні	ні	так

Таким чином, оптимальним вибором задля досягнення мети політики є наближення підходів до застосування програмно-цільового методу в Україні до принципів організації програмного бюджетування.

Водночас, підходити до впровадження реформи програмно-цільового методу варто зважено та покроково.

Зокрема, важливий фактор, який треба брати до уваги, - це спроможність апарату державної служби до подальшого ускладнення архітектури реформи. За відсутності розуміння та підтримки з боку відповідальних державних службовців лінійних міністерств вимог Міністерства фінансів уже на нинішньому рівні, посилення вимог до застосування ПЦМ може бути нівельовано формальним виконанням їхніх вимог з боку лінійних міністерств, і врешті решт - остаточною дискредитацією реформи.

Завелика амбіційність у реформуванні може зашкодити реформі. Реформа має бути підлаштована під спроможність державної служби, і за потреби, очікування від реформи варто знижувати аби її можна було здійснити в рамках існуючих обмежень спроможності (Scott, 2014).

Саме тому рекомендацією цього дослідження є запроваджувати зміни з підвищення якості програмного бюджетування поступово.

Ми рекомендуємо здійснити такі кроки:

(1) Розширити команду фахівців, що займаються просуванням реформи. Фіскальна політика впливає на весь уряд і не може впроваджуватись всього лише кількома експертами. *«Зробити з бухгалтера економіста та бюджетного аналітика є викликом і потребує значного часу і ресурсів»* (Scott, 2014). До управління системою державних фінансів потрібно залучати новий персонал з високим рівнем навичок та зі знанням сучасних концепцій та методів.

Найкращою практикою є створення у Мінфіні спеціалізованої команди, із партнерами в лінійних міністерствах, з метою розвитку та розгортання нової системи протягом кількох років (ОЕСР, 2018).

(2) Посилювати спроможність до бюджетування, спрямованого на результат, через інтенсивне навчання відповідальних фахівців у лінійних міністерствах, та через посилення кадрової спроможності Мінфіну.

Навчання має охоплювати велику кількість державних службовців, включаючи бюджетних аналітиків Мінфіну та лінійних міністерств, менеджерів бюджетних програм та аудиторів/ співробітників Рахункової палати.

(3) Посилювати розуміння завдань та можливого позитивного ефекту використання програмного методу бюджетування як з боку політичного керівництва уряду та міністерств, так і з боку державних службовців, зокрема через достатню комунікацію важливості та потенціалу впливу програмного бюджетування на керованість політик, пріоритизацію видатків, підвищення ефективності використання бюджетних коштів, тощо.

(4) Укрупнити кількість бюджетних програм. Забезпечити принцип, коли активності (заходи), спрямовані на досягнення єдиного результату, об'єднано в одну бюджетну програму із загальним індикатором досягнення цілі політики . У разі потреби видатки - в рамках однієї програми - можуть бути розділені на окремі підпрограми зі своїми показниками, але з неодмінною умовою збереження спрямованості на досягнення єдиної цілі.

(5) Розширити обсяг інформації, що надається паспортом бюджетної програми. Забезпечити доступність інформації про цілі, обсяг бюджетних коштів, що виділяються згідно із бюджетною програмою, якість та повноту результативних показників (визначення цільового, проміжного - за результатами впровадження програми, - та базового рівнів показників). ОЕСР (2018) рекомендує, аби бюджетні програми відображали таку інформацію:

- на вирішення якої проблеми публічної політики спрямовано програму
- Які групи громадян відчуватимуть вплив дії програми
- Якою буде стратегія вирішення проблеми
- Які продукти/ публічні послуги будуть впроваджені в рамках реалізації даної програми
- Якими будуть очікувані результати програми

Також варто представити всю цю інформацію у зручному вигляді на єдиному онлайн-ресурсі (ОЕСР, 2018).

(6) Значно зменшити кількість результативних показників у тих бюджетних програмах, де їхня кількість є надмірною. Одночасно забезпечити якість та зв'язок показників, що використовуються, із стратегічними цілями уряду.

(7) Забезпечити різносторонність результативних показників. Досягнення цілі державної політики неможливо чітко виміряти спостерігаючи за одним типом індикаторів. Франція розрізняє три типи індикаторів, що «представляють» інтереси платників податків, громадян та користувачів державних послуг (ОЕСР, 2018). На прикладі системи правосуддя, ці типи показників є такими:

- Ефективність з точки зору платників податків. Наприклад: кількість судових справ, що розглядаються суддею протягом року

- Соціально-економічна ефективність або ефективність з точки зору громадян. Наприклад: рівень здійснення злочинцями повторних злочинів як індикатор ефективності роботи виправних служб

- Якість послуги або погляд користувача. Наприклад: середній час очікування на рішення суду.

(8) Надати більшу гнучкість головним розпорядникам коштів у формулюванні показників ефективності. Настанови ОЕСР (2018) наводять приклад Нідерландів, які створили аналітичну базу для диференціації програм, вимагаючи від міністерств визначити, наскільки вони в змозі контролювати результат політики. Виходячи з відповіді на це питання, Нідерланди розрізняють чотири рівні впливу міністерств на показники (уряд стимулює; регулює; фінансує; впроваджує).

Замість того, щоб використовувати однаковий підхід до всіх програм, уряду варто розрізнити типи програм за рівнем взаємозв'язку між бюджетним фінансуванням та рівнем досягнення цілей політики (ОЕСР, 2018).

Так, якщо уряд безпосередньо відповідає за надання державних послуг, наприклад, за видачу віз, будівництво доріг або запобігання злочинам, має сенс мати тісний зв'язок між наданням фінансування та результатами. На відміну від цього, бюджети на правові програми визначаються зафіксованими в законі зобов'язаннями, і рівень показників досягнення цілі скоріше буде відображати ефективність в управлінні та рівень задоволення стандартами послуг з боку громадян. В цілому, ОЕСР рекомендує таку диференціацію за видами бюджетних програм:

- Пряме надання послуг, наприклад, послуги поліції та освіти

- Гарантовані законом права, наприклад виплата пенсії та соціальне страхування

- Трансферти, гранти та субвенції, наприклад, фінансування послуг місцевого самоврядування

- Інвестиції, наприклад будівництво доріг і мостів

- Політичні програми, наприклад, закордонні справи, зовнішня торгівля
- Поточні витрати

(9) Мінфіну - вимагати нову якість результативних показників бюджетних програм від головних розпорядників бюджетних коштів

(10) Розвивати систему статистичних показників з метою підвищення якості індикаторів досягнення цілі (результативних показників). Забезпечити зв'язок показників у програмах зі стратегічними цілями соціально-економічного розвитку.

(11) Надати більшу свободу програмним менеджерам у розподілі бюджетних ресурсів, одночасно посиливши бюджетні обмеження (жорсткість їхніх бюджетних стель).

(12) Посилити ex-post оцінювання бюджетних програм. Політики, що мають високу вартість для бюджету, високі ризики впровадження та які є важливими з політичної точки зору, мають бути пріоритетом для оцінювання з боку Міністерства фінансів (ОЕСР, 2018). Мають існувати формальні механізми врахування результатів оцінки виконання бюджетних програм в процесі прийняття наступних бюджетних рішень.

(13) Забезпечити більшу інтеграцію профільних структурних підрозділів, які опікуються впровадженням програми, та структурних підрозділів, які опікуються стратегічним плануванням, до процесу розроблення бюджетних програм та обговорення та погодження цих програм із Міністерством фінансів. Робити публічно доступною інформацію щодо того, який структурний підрозділ у міністерстві/ іншому головному розпоряднику бюджетних коштів є відповідальним за формування та виконання бюджетної програми.

Впровадження цих рекомендацій дозволить не лише підвищити якість бюджетних програм та бюджетного планування на рівні міністерств в цілому, але й забезпечити якість впровадження середньострокового бюджетного планування діяльності уряду, яке було розпочато у 2019 році відповідно до ухвалених в грудні 2018 року законодавчих змін.

Висновки

Програмне бюджетування є еволюційною віхою у розвитку підходів до складання державних/ місцевих бюджетів, та протягом кількох останніх десятиліть активно застосовується у багатьох країнах світу. Поширення застосування програмного бюджетування стало відповіддю як практиків управління державними фінансами, так і міжнародних фінансових організацій та дослідників на проблему постійного розширення дефіцитів публічних фінансів як наслідку фінансування видатків «традиційним методом».

«Традиційний» (або за статтями видатків/ line item) метод передбачає, що розподіл видатків здійснюється урядом з року в рік просто на підставі видатків попереднього року, індексованих на рівень інфляції та з урахуванням динаміки ВВП. Це призводить до тривалого продовження фінансування видатків, потреби у яких вже може не бути; до постійного розширення видатків бюджету без адекватного збільшення якості державного управління, рівня та якості надання державних послуг.

Досвід різних країн щодо ефективності запровадження програмного бюджетування є нерівномірним. Зокрема, досить спірним є успішність застосування цього методу в Україні.

Україна поступово впроваджує програмне бюджетування починаючи з 1998 року, коли окремі його принципи було вперше відображено в бюджетному законодавстві. У 2002 році урядом було ухвалено концепцію запровадження програмно-цільового методу бюджетування. На той момент запровадження ПЦМ було важливим кроком в напрямку підвищення ефективності та прозорості управління видатками державного бюджету. Із плином часу очікування від застосування цього методу з боку Міністерства фінансів значно еволюціонували, і починаючи з 2013 року, уряд ставить собі за мету реформування даного методу задля підвищення ефективності його використання.

Однією з причин неспроможності урядів низки країн, зокрема і України, до якісного впровадження програмного бюджетування є багаторівневість та комплексність цієї реформи.

Зокрема, як було визначено в дослідженні, існує три типи принципів/ вимог, що мають бути дотримані задля досягнення ефективності застосування програмного бюджетування.

1. Вимоги до загальної архітектури системи управління державними фінансами. Програмне бюджетування є складовою середньострокового бюджетного планування та

має забезпечувати зв'язок між стратегічними цілями діяльності уряду, формуванням політик (у тому числі з метою досягнення стратегічних цілей уряду та міністерств), та наданням фінансування для впровадження цих політик на середньостроковий період - на відміну від традиційного підходу до бюджетування, коли фінансове планування обмежується однорічним горизонтом.

2. Вимоги до процедури застосування програмного бюджетування. Ця процедура має бути побудована на таких принципах:

2.1. Один паспорт бюджетної програми має відображати одну політику

2.2. Всі видатки на одну політику мають міститися в рамках однієї бюджетної програми. Лише в такому разі виконання конкретної бюджетної програми може привести до досягнення цілі політики.

2.3. Цілі політик та індикатори їхнього досягнення (бажано - вимірювані) мають бути інтегровані в процес підготовки, ухвалення, виконання та звітування про виконання державного бюджету. Інформація про цілі політик та індикатори їхнього досягнення має міститись у документах щодо бюджету, що подаються на розгляд законодавчої гілки влади, а за результатами виконання бюджету міністри мають особисто звітувати перед парламентом про виконання бюджетних програм та досягнення цілей, на які їх було спрямовано.

Моніторинг рівня досягнення проміжних індикаторів має бути частиною процесу моніторингу виконання державного бюджету.

2.4. Під час підготовки бюджету рішення про видатки та фінансування програм має здійснюватись з урахуванням пріоритетності політик та з урахуванням результатів попереднього виконання програм

2.5. Кількість бюджетних програм має бути такою, щоб дозволяти політичному керівництву ефективно управляти, моніторити та оперативно реагувати на виклики, що виникають під час виконання бюджету.

2.6. Кожна програма повинна мати менеджера, відповідального за її виконання. З цією метою паспорт бюджетної програми має містити інформацію про те, який структурний підрозділ у складі головного розпорядника бюджетних коштів є відповідальним за її виконання.

2.7. В рамках виконання бюджетних програм головні розпорядники повинні мати гнучкість та автономію у перерозподілі коштів. З метою обмеження фіскальних ризиків з огляду на таку автономію, бюджетне законодавство має передбачати, а Мінфін - забезпечувати жорстке дотримання фіскальної рамки та політичну відповідальність міністрів за її порушення.

2.8. Для бюджетних програм має існувати дієва система моніторингу виконання та досягнення цільових показників, *ex ante* and *ex post* оцінювання

3. Вимоги до структури та змісту самих бюджетних програм (у випадку України - до паспортів бюджетних програм).

3.1. Програми мають забезпечувати чіткий зв'язок державних видатків із конкретними політиками

3.2. Бюджетні програми мають містити щонайменше три типи індикаторів: ті, що визначають кінцеву ціль політики; проміжні індикатори та базові показники (на момент початку впровадження бюджетної програми). Окрім того, бюджетні програми мають відповідати середньостроковому бюджетному плануванню та передбачати потребу політики у видатках на середньостроковий бюджетний період (3-5 років, в залежності від загального періоду середньострокового бюджетного планування).

3.3. Кількість індикаторів має бути обмеженою (ОЕСР, 2018), вони мають бути простими для розуміння.

3.4. Програма має бути сфокусована не на заходах/ активностях, а на результатах (у значенні *outcomes, not outputs*).

3.5. Політики, які відображаються у програмах, мають бути якісно прораховані з фінансової точки зору.

В ході дослідження було виявлено, що застосування ПЦМ в Україні повністю або частково не відповідає всім трьом типам принципів.

Частина невідповідностей зумовлена тривалою відсутністю достатнього регулювання на законодавчому рівні. Зокрема, лише у грудні 2018 року було ухвалено зміни до Бюджетного кодексу, що передбачають запровадження середньострокового бюджетного планування, та вимогу долучати до проекту закону про державний

бюджет, а також до звіту про його виконання інформацію про цілі бюджетних програм, індикатори досягнення цілей/ результати досягнення цих індикаторів та цілей.

Водночас, більша частина невідповідностей зумовлена низькою якістю практичного застосування програмного бюджетування. Наявна значна дискреція міністерств при складанні паспортів бюджетних програм як з точки зору їхньої структури, так і з точки зору якості інформації, яка міститься у цих документах. Паспорти бюджетних програм є скоріше документом бухгалтерського планування, аніж описом політики, яку планує впроваджувати уряд.

З метою виявлення причин такої невідповідності було висунуто чотири гіпотези. Перша - це недостатнє/ неякісне нормативне регулювання застосування ПЦМ (на рівні нормативних актів Міністерства фінансів). Друга - відсутність формування політики як передумови для складання бюджетних програм. Третя - відсутність необхідних навичок та вмінь у державних службовців, відповідальних за складання паспортів бюджетних програм, до підвищення їхньої якості. Четверта - відсутність бажання у відповідальних за складання паспортів бюджетних програм державних службовців підвищувати їх якість, забезпечувати відповідність паспортів бюджетних програм реальним пріоритетам та політикам міністерств.

За результатами перевірки цих гіпотез було виявлено, що однією з ключових причин, що призводять до даної ситуації, є недостатня якість регулювання програмно-цільового методу, яке здійснюється наказами Міністерства фінансів. Це призвело до формування серед співробітників фінансово-економічних підрозділів лінійних міністерств усталених некоректних підходів до складання паспортів бюджетних програм. В свою чергу, це зумовлює певну інерційність та нерозуміння відповідальними державними службовцями в лінійних міністерствах поступової зміни вимог Міністерства фінансів до ПЦМ, зокрема зсуву фокусу на цілі політик, на досягнення яких спрямовано бюджетні програми. Що, в свою чергу, призводить до невміння та подекуди небажання представників лінійних міністерств працювати над покращенням якості паспортів програм.

Ситуація погіршується наявністю проблеми агента-принципала, коли співробітники структурних підрозділів міністерств, що займаються фінансово-економічними питаннями, фактично мають «монополію на знання» щодо того, як узгоджувати паспорти бюджетних програм із Міністерством фінансів, і таким чином можуть або сприяти міністерству у змінах до паспортів, або фактично блокувати їх, посиляючись на усталені практики складання цих документів.

Внаслідок цього, навіть за наявності чіткої політики у міністерства та бажання відобразити дану політику у паспорті бюджетної програми, це зазвичай є складним завданням, що не завжди завершується успіхом.

Загальним наслідком такої ситуації є те, що в окремих міністерствах існують два паралельних підходи до бюджетування. Один - фактичний, коли співробітники міністерств, подекуди за допомогою зовнішніх експертів, оцінюють потреби політики у фінансуванні та зводять всі потреби міністерств в єдину систему. Другий – формальний, коли з метою отримання потрібного фінансування від Мінфіну вони фрагментують ці потреби та розподіляють їх між усталеними бюджетними програмами, навіть якщо фактично такі програми не мають відношення до впроваджуваної політики. Як наслідок, низка респондентів, які були опитані в рамках дослідження, називають паспорти бюджетних програм «беззмістовними», «формальними документами» тощо.

Це серйозна проблема для уряду, адже, з одного боку, це створює ситуацію, коли міністерства витрачають значний обсяг часу на складання паспортів, а з іншого, - уряд не може використовувати програмне бюджетування для досягнення цілей, для яких цей метод застосовується в інших країнах. Передусім - для пріоритизації видатків, підвищення ефективності використання бюджетних коштів та забезпечення досягнення стратегічних цілей уряду.

Таким чином, цілями політики у сфері управління державними фінансами мають стати підвищення рівня досягнення цілей/ виконання планів уряду, забезпечення чіткого зв'язку між пріоритетними політиками уряду та наданням бюджетного фінансування, підвищення ефективності використання бюджетних коштів без збільшення навантаження на державних службовців, задіяних у процесі бюджетування.

Альтернативами у вирішенні проблеми неефективного застосування ПЦМ можуть бути: (1) продовження діючої політики; (2) відмова від застосування програмного бюджетування та повернення до традиційного бюджетування; (3) реформа підходів до застосування програмно-цільового методу через наближення законодавства, нормативного регулювання та практичного застосування ПЦМ до принципів, визначених у розділі 1 цього дослідження.

Критеріями порівняння варіантів політик було обрано такі:

- Підвищення рівня досягнення пріоритетних цілей та завдань уряду
- Забезпечення чіткого зв'язку між пріоритетними політиками уряду та наданням бюджетного фінансування

- Спрощення процедур та зменшення бюрократичного навантаження/ кількості паперової роботи на державних службовців
- Підвищення якості представлення інформації щодо цілей діяльності міністерств, індикаторів їх досягнення та рівня виконання поставлених цілей
- Підвищення ефективності використання бюджетних ресурсів

За результатом порівняння альтернатив було виявлено, що найкращою опцією для уряду є реформування ПЦМ.

Перевагами цього варіанту є:

- Підвищення рівня досягнення пріоритетних цілей та завдань уряду
- Забезпечення відповідності бюджетної документації міністерств їх фактичному плануванню видатків
- Підвищення якості представлення інформації та її публічності щодо цілей діяльності міністерств, індикаторів їх досягнення та рівня виконання поставлених цілей

Недоліками цього варіанту є:

- тимчасове збільшення навантаження на державних службовців Міністерства фінансів з огляду на потребу у розробленні змін до діючого законодавства та нормативних актів Кабінету Міністрів та Мінфіну з метою наближення його до принципів, визначених у першій частині дослідження
- тимчасове збільшення навантаження на державних службовців у лінійних міністерствах у зв'язку із підвищенням вимог до якості паспортів бюджетних програм
- потреба у масивному навчанні державних службовців новим підходам до застосування ПЦМ

Водночас, підходити до впровадження реформи програмно-цільового методу варто зважено та покроково. Реформа має бути підлаштована під спроможність державної служби запровадити її не формально, а за суттю.

Ключові рекомендації дослідження: (1) значно посилити спроможність як галузевих (лінійних) міністерств, так і Міністерства фінансів до коректного застосування ПЦМ, у тому числі через проведення інтенсивного навчання представників лінійних міністерств, а також через розширення команди Міністерства фінансів, яка супроводжує процес складання паспортів бюджетних програм; (2) виправити недоліки нормативного регулювання процедур застосування ПЦМ, (3) забезпечити кращу комунікацію завдань та потенційного позитивного впливу програмно-цільового методу

бюджетування на ефективність бюджетного планування в уряді як політичному керівництву самих міністерств, так і керівництву уряду та парламенту.

Перелік літератури:

1. David Novick, “Which Program Did We Mean in ‘Program Budgeting’,” The Rand Corporation, May 1954.
2. OECD Best Practices for Performance Budgeting, November 2018
3. Graham Scott. PFM Reform: Promises and Tears - Lessons Learnt from Reforms gone Wrong, 2014 <https://www.imf.org/external/np/seminars/eng/2014/asiapfm/pdf/scott2.pdf>
3. IMFs Guidelines for Public Expenditure Management (1999) <https://www.imf.org/external/pubs/ft/extend/>
4. John M. Kim *and* Chung-Keun Park□, Top-down Budgeting as a Tool for Central Resource Management (OECD, 2007)
5. Marc Robinson, Program Classification for Performance-Based Budgeting (IFC, 2013)
6. IMF. Ukraine: Technical assistance report - Public Financial Management Overview, February 2016 <https://www.imf.org/en/Publications/CR/Issues/2016/12/31/Ukraine-Technical-Assistance-Report-Public-Financial-Management-Overview-43660>
7. John M. Kim, From Line-item to Program Budgeting Global Lessons and the Korean Case. - Korea Institute of Public Finance, 2007
8. Stefan Sjolander, Rimantas Veckys, Anastasiia Yermoshenko. Government Strategic and Budget Planing in Ukraine: Ways of Reform. - The project ‘Advisory Support for the Ministry of Finance of Ukraine on budget reform process and aid management’. Kyiv, 2013
9. Ministry of Finance of Makedonia. Program Budgeting Manual https://finance.gov.mk/files/u6/Manual%20Programme%20%20%20%20Budgeting_final.pdf.
10. Aleksander Aristovnik and Janko Seljak. Performance budgeting: selected international experiences and some lessons for Slovenia, May 2009 <http://mpira.ub.uni-muenchen.de/15499/>
11. Сучасна бюджетна система. Правила і процедури. Навчальний посібник. - Інститут бюджету і соціально-економічних відносин, 2017

12. Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України. Проблеми впровадження програмно-цільового методу в Україні - грудень 2016
13. О.Яценко. Окремі аспекти впровадження програмно-цільового методу у бюджетний процес на рівні місцевих бюджетів, - “Фінанси України”, 7’2013
14. А.В.Михальчук. Міжнародний досвід впровадження і використання ПЦМ. - Вісник ЖДГУ, 2014, № 4
15. Sergii Slukhai. M&E and Budget Program Performance Measurement in Ukraine: Current State and Needs for Improvement. - European Financial and Accounting Journal, 2011, vol. 6, no. 2, pp. 28-47.
16. SIGMA. Звіт про базові вимірювання. Принципи державного управління. Україна, червень 2018 р.
https://www.kmu.gov.ua/storage/app/media/17-presentation-2018/09.2018/11.09.2018Ukraine%20Baseline%20Measurement%20Report%202018_UA.pdf
17. Звіт про хід і результати виконання Програми діяльності Кабінету Міністрів України у 2018 році
<https://www.kmu.gov.ua/ua/diyalnist/programa-diyalnosti-uryadu/zvit-uryadu-za-2018-rik>
18. Середньостроковий план пріоритетних дій Уряду до 2020 року та плани пріоритетних дій Уряду
<https://www.kmu.gov.ua/ua/diyalnist/programa-diyalnosti-uryadu/serednostrokovij-plan-prioritetnih-dij-uryadu-do-2020-roku-ta-plan-prioritetnih-dij-uryadu-na-2017-rik>

Нормативно-правові акти:

19. Бюджетний Кодекс України <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#n2689>
20. Розпорядження КМУ від 14 вересня 2002 року N 538-р «Про схвалення Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі»
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/538-2002-p>
21. Наказ Міністерства фінансів Про паспорти бюджетних програм від 29.12.2002 № 1098 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-03#n169>

22. Наказ Міністерства фінансів від 01.11.2004 N 687 «Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 29 грудня 2002 року N 1098 "Про паспорти бюджетних програм» <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1462-04>

23. Наказ Міністерства фінансів від 26.05.2010 № 283/437 Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Охорона здоров'я»

24. Наказ Міністерства фінансів від 02.08.2010 № 805 «Про затвердження Основних підходів до запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів»

25. Наказ Міністерства фінансів 16.12.2010 N 1568 Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 29.12.2002 N 1098 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0041-11>

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

27. Наказ Міністерства фінансів від 06.06.2012 № 687 «Про затвердження Інструкції з підготовки бюджетних запитів» <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1057-12>

28. Розпорядження КМУ від 1 серпня 2013 р. N 774-р «Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами»

29. Наказ Міністерства фінансів від 26.08.2014 № 836 "Про деякі питання запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів» <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1103-14>

30. Розпорядження КМУ від 8 лютого 2017 р. № 142-р «Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки» <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-p>

31. Наказ Міністерства фінансів від 20.09.2017 №793 «Про затвердження складових програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів» <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0793201-17>

32. Закон України 2646-VIII Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо запровадження середньострокового бюджетного планування (Прийняття від 06.12.2018) <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2646-19#n58>

33. Наказ Міністерства фінансів від 21.12.2018 № 1083 Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 29 грудня 2002 року N 1098 "Про паспорти бюджетних програм» <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0042-19#n7>

34. *Паспорт бюджетної програми в редакції наказу* Міністерства фінансів України від 21 грудня 2018 року № 1083

35. Пропозиції МОЗ до Бюджетної декларації на 2020-2022 роки

Додатки

Перелік додатків:

Додатки А: Співвідношення між бюджетними програмами міністерств та їх пріоритетними політиками

Додаток А.1.

Стратегічні цілі Уряду та цільові показники їх досягнення на 2017-2020 роки (відповідно до Середньострокового плану пріоритетних дій Уряду на 2017-2020)

Додаток А.2.

Структура бюджетних програм Міністерства освіти та науки України та її відповідність пріоритетним політикам уряду

Додаток А.3

Структура бюджетних програм Міністерства охорони здоров'я України та її відповідність пріоритетним політикам уряду

Додаток А.4

Структура бюджетних програм Міністерства аграрної політики та продовольства України та її відповідність пріоритетним політикам уряду

Додатки Б: Аналіз обраних паспортів бюджетних програм

Додаток Б.1

Бюджетна програма Міністерства освіти та науки «Підготовка кадрів у професійно-технічних навчальних закладах за професіями загальнодержавного значення», КПКВК 2201030 (2018 рік).

Додаток Б.2

Бюджетна програма Міністерства освіти та науки України “Державна атестація наукових і науково-педагогічних кадрів вищої кваліфікації, ліцензування, атестація та акредитація навчальних закладів”, КПКВК 2201510 (2018 рік)

Додаток Б.3

Бюджетна програма Міністерства охорони здоров'я України “Організація і регулювання діяльності установ та окремі заходи у системі охорони здоров'я”, КПКВК 2301350 (2018 рік)

Додаток Б.4

Бюджетна програма Міністерства охорони здоров'я України “Підготовка і підвищення кваліфікації медичних та фармацевтичних, наукових та науково-педагогічних кадрів вищими навчальними закладами III та IV рівнів акредитації”, код 231070 (2018 рік)

Додаток Б.5

Бюджетна програма Міністерства аграрної політики та продовольства України “Фінансова підтримка заходів в агропромисловому комплексі шляхом здешевлення кредитів”, КПКВК (2018 рік)

Додаток Б.6.

Бюджетна програма Міністерства аграрної політики та продовольства України “Державна підтримка галузі тваринництва”, КПКВК 2801540 (2018 рік)

Додатки В: Глибинні інтерв'ю

Додаток В.1.

Інтерв'ю - Директор галузевого департаменту Міністерства фінансів України

Додаток В.2.

Інтерв'ю - два представника департаменту державного бюджету Міністерства фінансів України

Додаток В.3.

Інтерв'ю - Державний експерт, Директорат стратегічного планування та європейської інтеграції Міністерства охорони здоров'я України Ігор Безкаравайний

Додаток В.4.

Інтерв'ю - Представник Фінансово-економічного департаменту Міністерства охорони здоров'я України

Додаток В.5.

Інтерв'ю - Державний експерт директорату, Міністерство освіти та науки України

Додаток В.6.

Інтерв'ю - Представник Міністерства аграрної політики та продовольства України