

Яблонько О. О.

молодший науковий співробітник відділу державного фінансового контролю НДФІ
ДННУ "Академія фінансового управління", Київ, Україна, lena_yablonko93@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-5266-6467>

ФОРМУВАННЯ РЕЗУЛЬТАТИВНИХ ПОКАЗНИКІВ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ (ЗАКЛАДІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ): ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД

Анотація. У статті розкрито сутність та класифікацію результативних показників виконання бюджетних програм відповідно до вимог чинного законодавства. Результативні показники виконання бюджетних програм слугують одним із основних засобів відображення ефективності діяльності бюджетних установ, у тому числі закладів вищої освіти, й поділяються на показники: затрат, продукту, ефективності та якості. Розглянуто міжнародну практику визначення індикаторів ефективності надання послуг суб'єктами державного сектору. Проаналізовано структуру й обсяг результативних показників за бюджетними програмами, що реалізувалися закладами вищої освіти, за 2017–2018 рр. Усього за трьома дослідженими бюджетними програмами у 2018 р. налічувалося 154 показники. Узагальнено успішний світовий досвід групування ключових показників ефективності діяльності університетів. Зроблено висновок, що для подальшого вдосконалення методики визначення результативних показників виконання бюджетних програм в умовах реформування бюджетного процесу варто переглянути підходи до класифікації таких показників із метою забезпечення ухвалення виважених управлінських рішень щодо реалізації бюджетних програм.

Ключові слова: заклад вищої освіти, програмно-цільовий метод, бюджетна програма, результативні показники, ключові показники ефективності.

Табл. 1. Рис. 2. Літ. 21.

Olena Yablonko

SESE "The Academy of Financial Management", Kyiv, Ukraine, lena_yablonko93@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-5266-6467>

FORMATION OF PERFORMANCE INDICATORS OF ACTIVITIES OF BUDGET INSTITUTIONS (HIGHER EDUCATION INSTITUTIONS): NATIONAL AND INTERNATIONAL EXPERIENCE

Abstract. The results of budget programs execution are an important factor in the implementation of the prudent state budget policy within the budget process reforms. The understandable and valid information on the results of public services delivery can serve as the fundamental basis for the assessment of the budget funds' spending efficiency. Despite a considerable amount of scientific research on the issue of determining performance indicators of the budget programs execution, it should be noted that a range of issues still remains unexplored. These include international approaches for the formation of institutions' performance indicators and their consistency with domestic practice in this area. The purpose of the article is to highlight the main national and international methodological approaches for determining the performance indicators of budget programs execution, in particular by higher education institutions (HEIs). The content and structure of performance indicators of budget programs execution by spending units (including HEIs) is considered. It is established that in accordance with the current national legislation, performance indicators of budget programs execution reflect both

© Яблонько О. О., 2019

quantitative and qualitative aspects of providing services by responsible executors of budget programs. The provisions of international legislation for grouping performance indicators of the attainment of the public sector entities' goals are analysed. The article determines the conformity of performance indicators of budget programs execution and service efficiency indicators with the Recommended Practice Guideline 3 "Reporting Service Performance Information". The analysis of the scope and composition of performance indicators of budget programs execution by HEIs for the period 2017-2018 is conducted. It is necessary to review the types of performance indicators determined by legislation to further improve the procedure for analysing the performance of government-funded institutions (including HEIs). This will ensure the complete and accurate information on efficiency of budget funds spending.

Key words: higher education institutions, program-target method, budget program, performance indicators, key performance indicators, provision of services.

JEL classification: H83, M41, M49.

Яблонько Е. А.

младший научный сотрудник отдела государственного финансового контроля НИФИ ГУНУ "Академия финансового управления", Киев, Украина

ФОРМИРОВАНИЕ РЕЗУЛЬТАТИВНЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ (ЗАВЕДЕНИЙ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ): ОТЕЧЕСТВЕННЫЙ И МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОПЫТ

Аннотация. В статье раскрыты сущность и классификация результативных показателей выполнения бюджетных программ в соответствии с требованиями действующего законодательства. Результативные показатели выполнения бюджетных программ служат одним из основных средств отражения эффективности деятельности бюджетных учреждений, в том числе заведений высшего образования, и делятся на показатели: затрат, продукта, эффективности и качества. Рассмотрена международная практика определения индикаторов эффективности предоставления услуг субъектами государственного сектора. Проанализированы структура и объем результативных показателей по бюджетным программам, которые реализовались заведениями высшего образования, за 2017–2018 гг. Всего по трем исследованным бюджетным программам в 2018 г. насчитывалось 154 показателя. Обобщен успешный мировой опыт группирования ключевых показателей эффективности деятельности университетов. Сделан вывод, что для дальнейшего совершенствования методики определения результативных показателей выполнения бюджетных программ в условиях реформирования бюджетного процесса стоит пересмотреть подходы к классификации таких показателей с целью обеспечения принятия взвешенных управленческих решений относительно реализации бюджетных программ.

Ключевые слова: заведение высшего образования, программно-целевой метод, бюджетная программа, результативные показатели, ключевые показатели эффективности.

В умовах реформування бюджетного процесу в Україні шляхом запровадження програмно-цільового методу [1] й середньострокового бюджетного планування, орієнтованого на результат [2], особливо важливо встановити взаємозв'язок обсягу наданих бюджетних призначень та їх реалізації. Тому питання формування переліку результативних показників виконання бю-

джетних програм, які відображають повну й достовірну інформацію щодо надання послуг бюджетними установами, набуває особливої актуальності.

Особливості впровадження програмно-цільового методу в бюджетному процесі та застосування результативних показників виконання бюджетних програм (зокрема, питання щодо оцінки результативності окремих бюджетних програм, поліпшення моніторингу їх здійснення, аналізу підходів до групування результативних показників діяльності розпорядників бюджетних коштів в Україні та за кордоном) розглянуто в працях таких вітчизняних науковців, як Т. І. Єфименко, С. О. Левицька, Л. Г. Ловінська, Ц. Г. Огонь, К. В. Павлюк, Н. І. Сушко, І. Я. Чугунов [3–10]. При цьому проблематика класифікації результативних показників виконання бюджетних програм бюджетними установами, приміром закладами вищої освіти, та її вдосконалення з урахуванням міжнародного досвіду досліджена недостатньо.

Метою статті є визначення основних закріплених вітчизняним законодавством вимог і міжнародних методичних підходів щодо формування результативних показників бюджетних установ (на прикладі закладів вищої освіти).

Завданнями статті є розкриття змісту та класифікації результативних показників виконання бюджетних програм відповідно до вимог бюджетного законодавства, узагальнення рекомендацій щодо визначення показників ефективності діяльності бюджетних установ, у тому числі закладів вищої освіти (ЗВО), котрих дотримуються в різних країнах світу, аналіз структури результативних показників (на прикладі бюджетних програм, що реалізуються ЗВО).

Результативні показники є основним елементом бюджетної програми та включають кількісні й якісні показники її виконання, а саме процес її реалізації, рівень досягнення цілей і завдань у певних сферах діяльності, а також кількісні та якісні аспекти наданих державних послуг [11]. Тобто такі показники відіграють важливу роль у процесі прийняття управлінських рішень у системі управління державними фінансами, адже наявність чітких і обґрунтованих даних щодо досягнення цілей бюджетної політики дає змогу оцінити ефективність використання бюджетних коштів.

Види результативних показників виконання бюджетної програми та основні критерії, яким вони повинні відповідати, відображено в Загальних вимогах до визначення результативних показників бюджетних програм, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 10.12.2010 № 1536, згідно з котрими результативні показники виконання бюджетної програми поділяються на такі групи: показники затрат, показники продукту, показники ефективності та показники якості [12].

Подібний підхід до змісту й поділу показників ефективності діяльності бюджетних установ застосовується в такому міжнародному нормативному документі, як Керівництво з рекомендованої практики 3 “Розкриття у звітності інформації щодо надання послуг” (RPG (Recommended Practice Guideline) 3 “Reporting Service Performance Information”; далі – КРП 3), розробленому Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору (РМСБОДС) у березні 2015 р. [13].

Під показниками ефективності (performance indicators) у КРП З маються на увазі кількісні, якісні показники та/або якісні характеристики характеру й обсягу, в якому суб'єкт господарювання використовує ресурси, надає послуги та досягає своїх цілей їх надання [13]. Порівняння групування результативних показників за вітчизняною практикою та показників ефективності за КРП З здійснено в таблиці.

Дані таблиці дають підстави для висновку, що більшість результативних показників виконання бюджетної програми, прийнятих у національному законодавстві, за своєю сутністю узгоджуються з показниками КРП З. Водночас у КРП З виокремлюється додаткова група показників ефективності – кінцеві результати (outcomes), котрі можуть безпосередньо чи опосередковано впливати на одержувачів послуг, а також на осіб, які не є такими. Крім того, КРП З передбачає, що інформацію про надання послуг слід розкривати кожному суб'єкту господарювання окремо, оскільки наявні різні, непорівнянні показники ефективності діяльності кожного суб'єкта [13].

Однак, на відміну від міжнародної практики, у вітчизняному законодавстві визначено, що відповідальним за розроблення та затвердження планових і звітних документів щодо виконання бюджетних програм, де розкриваються результативні показники діяльності бюджетних установ, є головний розпорядник бюджетних коштів [11], котрий формує таку інформацію за даними, наданими розпорядниками бюджетних коштів, які йому підпорядковані.

З огляду на зазначене та для підвищення інформативності й визначення соціального ефекту результатів діяльності бюджетної установи, варто переглянути групування результативних показників, а також порядок їх подання з урахуванням найкращої міжнародної практики. З цією метою нами проаналізовано основні підходи до класифікації показників ефективності результатів діяльності бюджетних установ за кордоном.

Зокрема, в публікації, виданій Організацією сертифікованих професійних бухгалтерів Канади (Chartered Professional Accountants of Canada, CPA Canada) у 2016 р., обґрунтовано систему збалансованих показників для характеристики ефективності надання послуг установами. Наголошено, що для визначення показників ефективності слід керуватися стратегічними цілями діяльності установ, котрі розподіляються за чотирма перспективами (групами): 1) зацікавлених сторін (30 %); 2) фінансовою (20 %); 3) внутрішніх процесів (25 %); 4) інструментів реалізації (25 %) [14, с. 15].

У Керівництві з розроблення відповідних ключових показників ефективності для звітності в державному секторі, підготовленому у 2010 р. Управлінням генерального аудитора Британської Колумбії (Office of the Auditor General of British Columbia) в Канаді також здійснено групування показників ефективності (key performance indicators, KPI) для відображення у звітності суб'єктів державного сектору з урахуванням поділу їх за такими критеріями: відповідність перспективам діяльності організації, що звітує, та зацікавлених сторін; відображення галузевих орієнтирів за наявності [15, с. 3].

Міжнародний досвід визначення показників ефективності надання послуг бюджетними установами свідчить про важливість встановлення структури таких показників і необхідність врахування галузевих аспектів їхньої діяль-

Т а б л и ц я

Групи результативних показників виконання бюджетної програми та показників ефективності за Керівництвом з рекомендованої практики 3

Результативні показники	Показники ефективності
Показники витрати визначають обсяги і структуру ресурсів, які забезпечують виконання бюджетної програми, характеризують структуру її витрат	<i>Затрати (inputs)</i> – ресурси, що використовуються суб'єктом господарювання для досягнення проміжних результатів
Показники продукту характеризують результати діяльності головного розпорядника за відповідний бюджетний період у межах бюджетної програми, можуть відображати обсяг виробленої продукції, наданих публічних послуг чи виконаних робіт, чисельність осіб, котрим надано публічні послуги	<i>Проміжні результати (outputs)</i> – послуги, які надаються суб'єктом господарювання одержувачам, котрі є зовнішніми по відношенню до суб'єкта господарювання
Показники ефективності відображають економність при витрачанні бюджетних коштів, співвідношення отриманого продукту й витраченого ресурсу та визначаються як витрати ресурсів на одиницю показника продукту, відношення кількості вироблених товарів (вироблених робіт, наданих послуг) до витраченого обсягу ресурсу	<i>Кількісна ефективність (efficiency)</i> – взаємозв'язок затрат і проміжних результатів або затрат та кінцевих результатів
Показники якості характеризують динаміку досягнення мети та виконання завдань бюджетної програми, відповідність створеного продукту встановленим стандартам (нормативам), рівень реалізації інвестиційних проектів (за весь період від початку їх реалізації), виконання робіт, готовність об'єктів будівництва, якість створеного продукту; ступінь задоволення користувачів публічних послуг відповідно до їх призначення, рівень забезпечення публічними послугами осіб, що мають на них право, тощо	<i>Якісна ефективність (effectiveness)</i> – взаємозв'язок фактичних результатів і цілей надання послуг. Звітуючи про свою якісну ефективність, суб'єкт господарювання повідомляє про те, якою мірою досягнуто однієї чи більше цілей надання послуг
—	<i>Кінцеві результати (outcomes)</i> – вплив на суспільство, що виникає внаслідок досягнення проміжних результатів, або його можна обґрунтовано віднести до проміжних результатів діяльності суб'єкта господарювання

С к л а д е н о за: Про результативні показники бюджетної програми : наказ Міністерства фінансів України від 10.12.2010 № 1536. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1353-10#n15>; Recommended Practice Guideline 3 (RPG 3) – Reporting Service Performance Information / International Public Sector Accounting Standards Board (IPASB). URL: <http://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPASB-RPG-3-Reporting-Service-Performance-Information.pdf>.

ності задля забезпечення інформативності й доцільності їх використання в процесі прийняття рішень.

У вітчизняному законодавстві не передбачено вимог до обсягу результативних показників за їх групами, підкреслено лише, що орієнтовний перелік результативних показників затверджується Міністерством фінансів України. Далі головними розпорядниками бюджетних коштів розробляється окрема методика їх розрахунку виходячи з галузевих особливостей діяльності підпорядкованих їм бюджетних установ. Проте офіційно затвердженого порядку визначення результативних показників та їх мінімального переліку для відображення за кожною галуззю діяльності розпорядників бюджетних коштів немає. Тому постає потреба в дослідженні структури й обсягу результативних індикаторів, котрі використовуються для вимірювання ефективності досягнення цілей виконання бюджетної програми.

Як приклад, із метою виявлення кількісних змін результативних показників виконання бюджетних програм, що реалізуються ЗВО, нами проаналізовано обсяг результативних показників за трьома основними для таких закладів бюджетними програмами за даними звітів про виконання паспорта бюджетної програми Міністерства освіти і науки України як головного розпорядника бюджетних коштів: КПКВК ДБ 2201160 “Підготовка кадрів вищими навчальними закладами III–IV рівнів акредитації та забезпечення діяльності їх баз практики”, КПКВК ДБ 2201190 “Виплата академічних стипендій студентам (курсантам) вищих навчальних закладів” та КПКВК ДБ 2201040 “Дослідження, наукові та науково-технічні розробки, виконання робіт за державними цільовими програмами та державними замовленнями, підготовка наукових кадрів, фінансова підтримка преси, розвитку наукової інфраструктури, наукових об’єктів, що становлять національне надбання забезпечення діяльності Державного фонду фундаментальних досліджень” (рис. 1).

Протягом аналізованого періоду, як показано на рис. 1, збільшилась (на 23 од., або 59 %) кількість результативних показників за бюджетною програмою 2201160, що зумовлено необхідністю відображення додаткової інформації щодо діяльності ЗВО I і II ступенів акредитації у зв’язку з ліквідацією з 1 січня 2018 р. відповідної окремої бюджетної програми внаслідок зміни механізмів фінансування таких ЗВО (ст. 24 Закону “Про Державний бюджет України на 2018 рік”) [16]. Окрім того, число зазначених показників зросло завдяки доповненню даними про підготовку іноземців і осіб без громадянства, що навчаються на підготовчих відділеннях ЗВО.

Водночас зменшилась кількість результативних показників у звіті про виконання паспорта бюджетної програми станом на 1 січня 2019 р. за бюджетними програмами 2201190 (на 13 од., тобто 30,9 %) та 2201040 (на 3 од., або 2,9 %), що спричинено відсутністю значень аналогічних показників на 1 листопада звітного року (див. рис. 1).

З метою визначення структури результативних показників бюджетних програм, які виконуються ЗВО, нами проведено аналіз обсягу таких показників за їх групами (рис. 2).

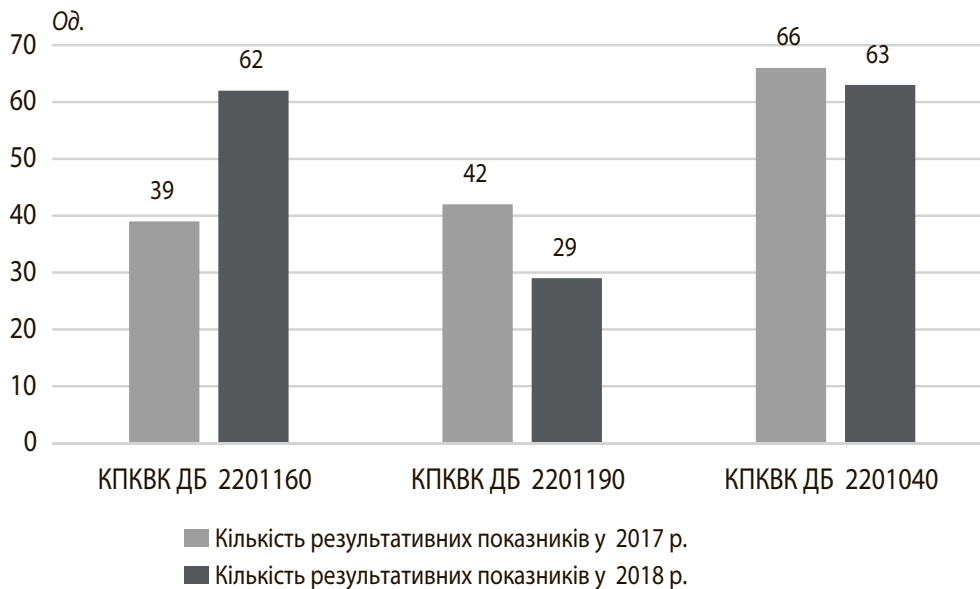


Рис. 1. **Обсяг результативних показників виконання бюджетних програм закладами вищої освіти**

Складено за: Звіт про виконання паспорта бюджетної програми станом на 1 січня 2018 року / М-во освіти і науки України. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/budzhzet/2018/03/pasporta-za-2017-rik.pdf>; Звіт про виконання паспорта бюджетної програми станом на 1 січня 2019 року / М-во освіти і науки України. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/budzhzet/2019/03/pasporta-za-2018.pdf>.

Очевидно, що найбільшу частку у структурі результативних показників за бюджетною програмою 2201160 становили показники затрат (54,8 %), а за програмами 2201190 й 2201040 – показники продукту (48,3 і 34,9 % відповідно). При цьому частка показників ефективності та якості, котрі характеризують ощадливість витрачання бюджетних коштів і досягнення мети й завдань бюджетної програми, є найменшою за кожною з досліджуваних бюджетних програм (див. рис. 2).

Проведений аналіз дає підстави для висновку, що для відображення результативності й ефективності діяльності ЗВО за звітний період вони повинні розкривати *великий обсяг показників* виконання бюджетних програм – 154 у 2018 р. При цьому більшість цих показників не відповідають характеристикам, встановленим нормативно-правовими актами, та мають *низькі інформативність і зрозумілість*, що не дає змоги об'єктивно оцінити спожиті витрати. Тобто спостерігається асиметрія інформації щодо результативності виконання бюджетних програм.

Для оптимізації переліку результативних показників виконання бюджетних програм ЗВО необхідно дослідити підходи, що застосовуються в міжнародній практиці. Наприклад, у Звіті Керівного комітету з вивчення ефективності в університетах, складеному Комітетом віце-канцлерів і директорів університетів Великобританії (Committee of Vice-Chancellors and Principals of the Universities of the United Kingdom) у березні 1985 р., наводиться лише

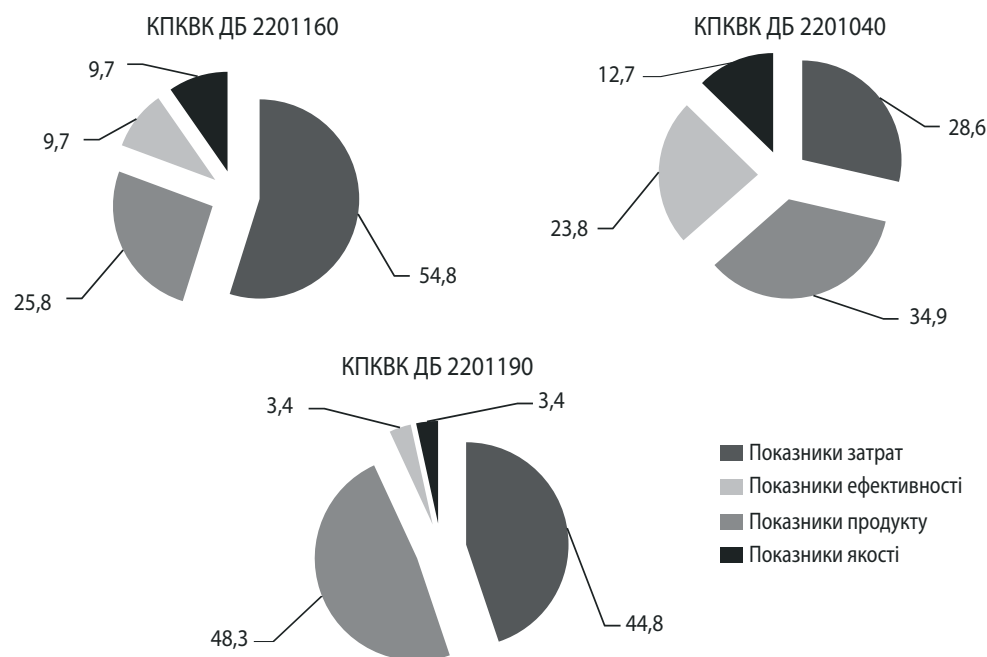


Рис. 2. Структура результативних показників виконання бюджетних програм закладами вищої освіти за 2018 р., %

Складено за: Звіт про виконання паспорта бюджетної програми станом на 1 січня 2018 року / М-во освіти і науки України. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/budzhet/2018/03/pasporta-za-2017-rik.pdf>; Звіт про виконання паспорта бюджетної програми станом на 1 січня 2019 року / М-во освіти і науки України. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/budzhet/2019/03/pasporta-za-2018.pdf>.

20 показників ефективності діяльності університетів, які поділяються на такі групи: внутрішні, зовнішні й операційні [17].

Групування показників ефективності з акцентом на навчальній і викладацькій діяльності та проведенні наукових досліджень в університетах здійснено у Звіті Керівної групи з показників ефективності (Performance Indicators Steering Group, PISG), опублікованому Радою з фінансування вищої освіти Англії в лютому 1999 р. [18]. Показники ефективності навчання й викладання розподілені для відображення інформації в розрізі університету та впливу результатів його діяльності на сектор загалом і включають такі групи показників: доступу, прогресу, результату, ефективності навчання, працевлаштування. Додатково для оцінки реалізації цілей надання послуг університетом визначено показники ефективності створення доданої вартості.

У Звіті Комітету голів університетів (Committee of University Chairs, CUC) щодо моніторингу результативності роботи інституцій Великобританії та використання основних показників ефективності 2006 р. наведено 62 ключові показники ефективності (КПІ) діяльності університетів, поділені на 10 основних груп, що включають як фінансові, так і нефінансові аспекти [19, с. 21]. Серед них інституційна стійкість; академічний профіль та позиція на ринку; досвід студентів, навчання й викладання; наукові дослідження; обмін

знаннями й відносинами; фінансове становище; майно та інфраструктура; персонал і розвиток людських ресурсів, управління, лідерство й менеджмент, інституційні проекти.

Д. Парментер (Нідерланди) у 2012 р. запропонував для оцінки ефективності діяльності університетів використовувати критичні фактори успіху, що розподілені за такими перспективами: 1) навколишнє середовище та суспільство; 2) внутрішні процеси; 3) фінанси; 4) клієнти (зацікавлені сторони); 5) інновації й навчання; 6) задоволеність персоналу. Загальна кількість критичних факторів успіху (показників ефективності) – 47 [20, с. 243].

У документі, виданому департаментом освіти, зайнятості й трудових відносин уряду Австралії в грудні 2009 р., зазначено, що для підвищення зрозумілості та конкретизації показники ефективності у сфері вищої освіти потрібно поділити на: участь і залучення студентів; досвід студентів; досягнення студентів; якість результатів їх навчання [21, с. 5].

Як бачимо, у міжнародній практиці використовується порівняно невелика (20–62) кількість показників ефективності надання освітніх послуг університетами та підхід до їх класифікації з урахуванням навчальної, наукової діяльності, а також впливу на суспільство.

Аналіз підходів до визначення результативних показників діяльності бюджетних установ, у тому числі ЗВО, дає підстави для таких висновків. В Україні в окресленій сфері існує низка проблем, а саме: невідповідність критеріям, затвердженим національним законодавством, та відсутність спрямованості на досягнення результату; наявність великого обсягу результативних показників і відсутність при цьому затвердженого переліку й методики їх визначення для розпорядників бюджетних коштів, включаючи ЗВО; нормативна неврегульованість відсоткового розподілу результативних показників за групами. Водночас у міжнародній практиці формування основних показників ефективності діяльності суб'єктів державного сектору немає єдиних підходів до групування таких індикаторів. Проте всі вони націлені на відображення соціального ефекту від результатів діяльності установ (наприклад, показник кінцевих результатів відповідно до КРП 3, група критичних факторів успіху за перспективою навколишнього середовища й суспільства, визначена Д. Парментером, та ін.).

Зазначене зумовлює потребу в перегляді переліку результативних показників виконання бюджетної програми з метою включення в нього індикаторів, що відповідатимуть цілям реалізації бюджетної політики, розкриватимуть переваги діяльності бюджетних установ, у тому числі ЗВО, для суспільства. При цьому важливо врахувати успішний світовий досвід застосування ключових показників ефективності в державному секторі з визначенням пріоритетності їх використання в Україні, а також особливості відображення результатів надання послуг у звітності установ, що може бути напрямом подальших наукових досліджень.

Список використаних джерел

1. Про схвалення Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі : розпорядження Кабінету Міністрів України від 14.09.2002 № 538-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/538-2002-%D1%80>.
2. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо запровадження середньострокового бюджетного планування : закон України від 06.12.2018 № 2646-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2646-19> (дата звернення: 12.12.2019).
3. Модернізація фінансової системи України в процесі євроінтеграції : у 2 т. Т. 2 / Т. І. Єфименко, С. С. Гасанов, П. М. Леоненко та ін. ; за ред. О. В. Шлапака, Т. І. Єфименко ; ДННУ "Акад. фін. упр." Київ, 2014. 784 с.
4. *Левцицька С. О.* Впровадження програмно-цільового методу формування бюджетів. *Фінанси України*. 2004. № 6. С. 33–37.
5. *Ловінська Л. Г.* Собівартість послуг державного сектору України в контексті реформи фінансового управління. *Фінанси України*. 2017. № 8. С. 58–79. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2017.08.058>.
6. *Огонь Ц. Г.* Програмно-цільовий метод та ефективність бюджетних програм. *Фінанси України*. 2009. № 7. С. 20–29.
7. *Павлюк К. В.* Оцінка виконання бюджетних програм: результативні показники. *Фінанси України*. 2005. № 2. С. 70–77.
8. Бухгалтерський облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами : у 2 т. За ред. Л. Г. Ловінської. Київ : ДННУ "Акад. фін. управління", 2013. Т. 1: Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі відповідно до міжнародних стандартів / Л. Г. Ловінська, Н. І. Сушко, С. В. Свірко та ін. 2013. 568 с.
9. *Чечуліна О. О.* Модернізація державного фінансового контролю в контексті розвитку програмно-цільового бюджетування. *Фінанси України*. 2011. № 10. С. 15–31.
10. *Чугунов І. Я., Запатріна І. В.* Розвиток програмно-цільового планування бюджету. *Фінанси України*. 2008. № 5. С. 3–14.
11. Про паспорти бюджетних програм : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2002 № 1098. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-03> (дата звернення: 12.12.2019).
12. Про результативні показники бюджетної програми : наказ Міністерства фінансів України від 10.12.2010 № 1536. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1353-10#n15>.
13. Recommended Practice Guideline 3 (RPG 3) – Reporting Service Performance Information / International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB). 2015. March. URL: <http://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSASB-RPG-3-Reporting-Service-Performance-Information.pdf>.
14. *Scholey C., Schobel K.* Performance Measurement for Non-Profit Organizations / Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada). 2016. 26 p. URL: <https://www.cpacanada.ca/-/media/site/business-and-accounting-resources/docs/g10026-rg-performance-measurement-for-non-profit-organizations-guidance-june-2016.pdf>.
15. Guide for Developing Relevant Key Performance Indicators for Public Sector Reporting / Office of the Auditor General of British Columbia. 2010. December. 19 p. URL: https://www.bcauditor.com/sites/default/files/publications/2010/report_10/report/OAGBC_KPI_2010_updated.pdf.
16. Про Державний бюджет України на 2018 рік : закон України від 07.12.2017 № 2246-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2246-19#top>.

17. Report of the Steering Committee for Efficiency Studies in Universities / A. Jarratt et al. ; Committee of Vice Chancellors and Principals. 1985. URL: <http://www.educationengland.org.uk/documents/jarratt1985/index.html>.
18. Performance Indicators in higher education: First Report of the Performance Indicators Steering Group (PISG) / Higher Education Funding Council for England. Briston, 1999. URL: <http://www.leeds.ac.uk/educol/documents/000000971.htm#29>.
19. CUC Report on the Monitoring of Institutional Performance and the Use of Key Performance Indicators / Committee of University Chairmen (CUC). 2006. November. 55 p. URL: https://www.universitychairs.ac.uk/wp-content/uploads/2016/07/CUC-report-on-use-of-KPIs_2006.pdf.
20. *Parmenter D.* Key Performance Indicators for Government and Non Profit Agencies: Implementing Winning KPIs. 2012. May. 336 p.
21. An Indicator Framework for Higher Education Performance Funding. *Discussion Paper*. 2009. December. 31 p. URL: <https://vital.voced.edu.au/vital/access/services/Download/ngv:27978/SOURCE2>.

References

1. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2002). *On approval of the Concept of application of the program-target method in the budget process* (Decree No. 538-p, September 14). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/538-2002-%D1%80> [in Ukrainian].
2. Verkhovna Rada of Ukraine. (2018). *On amendments to the Budget Code of Ukraine regarding the introduction of medium-term budgetary planning* (Act No. 2646-VIII, December 6). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2646-19> [in Ukrainian].
3. Shlapak, O. V., Iefymenko, T. I. (Eds.). (2014). *Modernization of Ukraine's financial system in the process of European integration* (Vol. 2). Kyiv: DNNU "Akademiia finansovoho upravlinnia" [in Ukrainian].
4. Levvytska, S. O. (2004). Implementation of the targeted program budgeting method. *Finance of Ukraine*, 6, 33–37 [in Ukrainian].
5. Lovinska, L. H. (2017). The cost price of public sector of Ukraine services in the context of financial management reform. *Finance of Ukraine*, 8, 58–79. Retrieved from <https://doi.org/10.33763/finukr2017.08.058> [in Ukrainian].
6. Ohon, Ts. H. (2009). Program-target method and financial provision of budget programs. *Finance of Ukraine*, 7, 20–29 [in Ukrainian].
7. Pavliuk, K. V. (2005). Evaluation of the implementation of budget programs: performance indicators. *Finance of Ukraine*, 2, 70–77 [in Ukrainian].
8. Lovinska, L. H. (Ed.). (2013). *Public sector accounting and control in the context of modernization of public finance management* (Vol. 1). Kyiv: DNNU "Akademiia finansovoho upravlinnia" [in Ukrainian].
9. Chechulina, O. O. (2011). Modernization of state financial control in the context of developing the program-targeted budgeting. *Finance of Ukraine*, 10, 15–31 [in Ukrainian].
10. Chuhunov, I. Ya., Zapatrina, I. V. (2008). Development of program-target method for planning budget. *Finance of Ukraine*, 5, 3–14 [in Ukrainian].
11. Ministry of Finance of Ukraine. (2002). *About passports of budget programs* (Order No. 1098, December 29). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-03> [in Ukrainian].
12. Ministry of Finance of Ukraine. (2010). *About performance indicators of the budget program* (Order No. 1536, December 10). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1353-10#n15> [in Ukrainian].

13. International Public Sector Accounting Standards Board. (2015, March). *Recommended Practice Guideline 3 (RPG 3) – Reporting Service Performance Information*. Retrieved from <http://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSASB-RPG-3-Reporting-Service-Performance-Information.pdf>.
14. Scholey, C., Schobel, K. (2016). *Performance Measurement for Non-Profit Organizations*. Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada). Retrieved from <https://www.cpacanada.ca/-/media/site/business-and-accounting-resources/docs/g10026-rg-performance-measurement-for-non-profit-organizations-guidance-june-2016.pdf>.
15. Office of the Auditor General of British Columbia. (2010, December). *Guide for Developing Relevant Key Performance Indicators for Public Sector Reporting*. Retrieved from https://www.bcauditor.com/sites/default/files/publications/2010/report_10/report/OAGBC_KPI_2010_updated.pdf.
16. Verkhovna Rada of Ukraine. (2017). *About the State Budget of Ukraine for 2018* (Act No. 2246-VIII, December 7). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2246-19#top> [in Ukrainian].
17. Jarratt, A. et al. (1985). *Report of the Steering Committee for Efficiency Studies in Universities*. Committee of Vice Chancellors and Principals. Retrieved from <http://www.educationengland.org.uk/documents/jarratt1985/index.html>.
18. Higher Education Funding Council for England. (1999). *Performance Indicators in higher education: First Report of the Performance Indicators Steering Group (PISG)*. Retrieved from <http://www.leeds.ac.uk/educol/documents/000000971.htm#29>.
19. Committee of University Chairmen. (2006, November). *CUC Report on the Monitoring of Institutional Performance and the Use of Key Performance Indicators*. Retrieved from https://www.universitychairs.ac.uk/wp-content/uploads/2016/07/CUC-report-on-use-of-KPIs_2006.pdf.
20. Parmenter, D. (2012, May). *Key Performance Indicators for Government and Non Profit Agencies: Implementing Winning KPIs*.
21. An Indicator Framework for Higher Education Performance Funding. (2009). *Discussion Paper*, December. Retrieved from <https://vital.voced.edu.au/vital/access/services/Download/ngv:27978/SOURCE2>.