

А. О. Вітренко,
асистент кафедри менеджменту,
Національний університет державної податкової служби України, м. Ірпінь

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ КАПІТАЛЬНИХ ВИДАТКІВ У ПРОЦЕСІ БЮДЖЕТУВАННЯ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ УКРАЇНИ

L. Vitrenko,
Assistant of Department of Management, National University of State Tax Service of Ukraine, Irpin

THEORETICAL ASPECTS OF CAPITAL EXPENDITURES IN THE BUDGETING OF HIGHER EDUCATIONAL INSTITUTIONS OF UKRAINE

Проаналізовано структуру бюджетних видатків як складової бюджетного регулювання. Досліджено суть капітальних видатків та розглянуто процеси бюджетування вищих навчальних закладів з можливими шляхами покращення планування доходів та видатків. Обґрунтовано необхідність впровадження у вищі навчальні заклади нових принципів управління фінансовими ресурсами в умовах бюджетного дефіциту. Наведено економічну класифікацію видатків, розглянуто методи фінансування закладів освіти державної або комунальної форми власності, наведено основні етапи обґрунтування потреби у капітальних видатках та критерії їх ефективності, розглянуто інтегральну оцінку ефективності видатків бюджету ВНЗ, яка дає змогу достовірно визначити стан матеріально-технічної бази, профільне використання площ, ділову та фінансову активність ВНЗ; робити висновки про рівень ефективності використання державної власності ВНЗ загалом, за напрямками діяльності, за окремими видами майна; приймати відповідні управлінські рішення на рівні керівництва ВНЗ, їхніх структурних підрозділів.

The structure expenditure as part of fiscal adjustment. The essence of capital expenditures and the processes of budgeting higher education institutions with possible ways to improve revenue and expenditure planning. The necessity of introduction of new concepts of university financial management in the budget deficit. Present economic classification of expenditure considered methods of financing educational institutions of state or municipal ownership, are the main stages of the study need capital expenditures and criteria of efficiency, considered integral assessment of the effectiveness of budget expenditures university, which allows us to accurately determine the status of logistics, profile usage space, business and financial activity of the university; to draw conclusions about the level of efficiency of state owned universities in general, for activities, for certain types of property; make appropriate management decisions at the level of universities and their departments.

Ключові слова: капітальні видатки, бюджетна система, механізм бюджетного регулювання, поточні видатки, вищий навчальний заклад.

Key words: capital expenditure budget system, budget management mechanism, current spending, higher educational establishment.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Головним індикатором стану держави є бюджетна система країни. Від того на скільки правильно її побудовано, значною мірою залежить ефективне функціонування всієї національної економіки країни, оскільки успіх структурних перебудов, спрямованих на відновлення поступального економічного зростання, веде до підвищення добробуту громадян. Структура та зміст нового Бюджетного кодексу свідчать про те, що уряд більшою мірою зосередився на удосконаленні попереднього варіанту документу, однак він вносить відчутні зміни до бюджетної системи України, які відкривають нові можливості для підвищення ефективності функціонування бюджетного механізму, хоча і створює серйозні ризики. Одним із його важелів, який сприяє підвищенню ефективності використання бюджетних коштів, в умовах забезпечення стабільності динаміки економічного розвитку є видатки бюджету.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідженню теоретичних і прикладних аспектів формування, управління та забезпечення ефективності бюджетних видатків присвячені наукові розробки: Бєня Т.Г., Джай К. Шим, Джойл Г.В., Лисяка Л.В., Підгорного А.З., Опаріна В.Л. та інших. Обґрунтування касових та фактичних видатків

здійснювалось такими науковцями: С.В. Свіркою, Р.Т. Джоґою, В.В. Собком, В.Т. Александровою, О.І. Вороною, В.Ф. Палієм, П.К. Германчуком, П.И. Атамасом, І.І. Покладою, М.Д. Врублевським, Л.В. Нападовською, Ю.В. Пасічником та іншими.

ВИДІЛЕННЯ НЕ ВИРІШЕНИХ РАНІШЕ ЧАСТИН ЗАГАЛЬНОЇ ПРОБЛЕМИ, КОТРИМ ПРИСВЯЧУЄТЬСЯ ОЗНАЧЕНА СТАТТЯ

Динамічні зміни останніх років зумовлюють необхідність перегляду чинних положень бюджетної політики. Наданий час залишається чимало проблемних питань, які потребують належного теоретичного, методичного і практичного вирішення, зокрема необхідність виявлення імовірних ризиків та обґрунтування напрямів підвищення результативності використання бюджетних коштів.

МЕТА СТАТТІ

Основною метою статті є поглиблення теоретико-методологічних засад та надання пропозицій щодо удосконалення напрямів підвищення ефективності використання капітальних видатків бюджету на основі удосконалення механізму управління наявними фінансовими ресурсами вищих навчальних закладів.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Видатки бюджету мають як кількісну, так і якісну характеристику. Кількісне визначення пов'язане з величиною виділених бюджетних коштів, а якісне дає уяву про економічну природу і суспільне призначення кожного виду бюджетних видатків. У видатках бюджету знаходиться свій прояв фінансова політика держави у сфері державного регулювання і стимулювання виробництва, фінансового забезпечення соціального захисту населення, розвитку науково-технічного прогресу, зовнішньополітичної діяльності. Тому перелік витрат, їх склад і структура постійно змінюється залежно від конкретної економічної ситуації [10, с. 34].

Розмежування видатків за економічними ознаками (рис. 1), з точки зору впливу державних видатків на рух сукупного продукту і процес розширеного відтворення, базується на визначенні поточних видатків і капітальних видатків та кредитування за вирахуванням погашення, склад яких визначається Міністерством фінансів України [3].

Капітальні видатки (видатки розвитку) — це видатки на фінансування інвестиційної та інноваційної діяльності, зокрема: 1) фінансування капітальних вкладень виробничого і невиробничого призначення; 2) фінансування структурної перебудови національної економіки; 3) субсидії, субвенції та інші видатки, пов'язані з розширеним відтворенням. Також до капітальних можна віднести видатки [5, с. 62].

Метою здійснення бюджетних видатків є надання належного обсягу передбачених суспільно корисних послуг відповідної якості, важливе значення має забезпечення об'єктивної потреби в інвестиційних ресурсах бюджетних установ. Останнім надана можливість у процесі підготовки бюджетного запиту щорічно інформувати про потребу в капітальних видатках розпорядників вищого рівня. В Україні відсутня нормативно-правова база, яка б чітко регламентувала процедуру заявлення і обґрунтування бюджетною установою потреби в капітальних видатках, а також розподіл бюджетних асигнувань інвестиційного характеру розпорядником коштів вищого рівня [2, с. 112].

Капітальні видатки забезпечують умови для структурної перебудови і переоснащення не лише економіки, розвитку інфраструктури, а й усієї суспільної системи. Визначальним чинником ефективності бюджетних видатків є інституційне забезпечення. Регламентуючи систему бюджетних потоків, інституційне середовище виступає регулятором відносин між суб'єктами бюджетної системи і може як стимулювати, так і стримувати вплив бюджетного регулювання на динаміку соціально-економічного розвитку. На сучасному етапі в Україні система інститутів визначається як авторитарна (помірно авторитарна або кланово-авторитарна), що актуалізує питання якості інститутів бюджетної політики як складових інституційного середовища. Результати досліджень зв'язку між показниками економічного зростання та якістю інституційного забезпечення доводять позитивний його характер: чим вищими є індикатори інституційного забезпечення, тим вищими та стабільними є показники соціально-економічної динаміки [1, с. 393—397].

Заклади освіти державної або комунальної форми власності фінансуються за кошторисно-бюджетним методом. Тобто діяльність державного навчального закладу здійснюється на підставі кошторису, який надає йому повноваження щодо отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання своїх функцій та досягнення цілей. Як свідчить вітчизняний та зарубіжний досвід, наразі не вироблено чітких принципів та методів оцінки впливу механізму управління фінансовими ресурсами ВНЗ на результативність їх освітньої діяльності. Тому виникає необхідність у розробці основ формування та розвитку такої системи управління фінансовими ресурсами ВНЗ яка спроможна реагувати на поточні та стратегічні цілі державної освітньої політики з огляду на потреби споживачів освітніх послуг [2, с. 87].

Система бюджетування відносно новий засіб управління фінансами в системі вищої освіти України. Цим пояснюється той факт, що не існує єдиного визначення як змісту та завдань його впровадження, так і оцінки його результативності. Для бухгалтера бюджетування асоціюється з обліком по нарахуванню поділом рахунків

за поточними та капітальними операціями з відособленим обліком оборотних коштів та використанням специфічних технологій обліку" [2, с. 80—81].

Бюджетування — це процес розробки і формування планових бюджетів, які об'єднують плани керівництва підприємств і в першу чергу виробничі, маркетингові і фінансові плани. Бюджети являються інструментом фінансового планування (прогнозування) і контролю за діяльністю компанії та її структурних підрозділів. Метою бюджетування є [8, с. 30]:

- здійснення періодичного планування;
- забезпечення координації, кооперації та комунікації;
- кількісне обґрунтування планів;
- створення основи для оцінки та контролю виконання планів;
- мотивація працівників через орієнтацію на досягнення мети організації;
- виконання вимог законів та контрактів.

Як і будь-який економічний інструмент, бюджетування неможливе поза принципами його застосування, серед яких принципи повноти, участі, обґрунтованості бюджетів, гнучкості, інтегрованості та економічності [2, с. 82].

У загальній системі бюджетів виділяють основний (консолідований) і локальні бюджети. Основний бюджет — це фінансове, кількісно визначене виявлення маркетингових і виробничих планів, необхідних для досягнення поставленої мети, а локальні бюджети, у свою чергу, являються вихідною інформаційною базою для розробки основного бюджету [8, с. 30].

Концепція Державної програми розвитку освіти однією з основних проблем визначила обмежене фінансування освіти і науки з державного й місцевих бюджетів, що призвело до погіршення стану матеріально-технічної бази навчальних закладів, їхньої соціальної інфраструктури та гальмує впровадження сучасних інноваційних технологій і засобів навчання. Об'єктивна тенденція розвитку вищої освіти полягає у постійному зростанні потреби у фінансових ресурсах. Тому автором встановлено основні джерела фінансових ресурсів і чинники впливу на них (рис. 2).

Для досягнення вказаної мети та розв'язання фінансових проблем вищої освіти необхідно: визначити фінансування освіти як пріоритетний напрямок бюджетних видатків; сформувати багатоканальну систему фінансового забезпечення освіти, стимулювати інвестиції юридичних та фізичних осіб у її розвиток; створити адекватну сучасним умовам систему нормування й оплати праці у галузі освіти; визначити пріоритетні напрями фінансування освіти і сконцентрувати фінансові ресурси для їхньої реалізації, забезпечити ефективне використання коштів на функціонування та розвиток освіти. Розроблення стратегії і тактики економічного розвитку ВНЗ неможливе без аналізу показників



Рис. 1. Економічна класифікація видатків

Джерело: складено автором на основі [1].



Рис. 2. Характеристика фінансових ресурсів ВНЗ

Джерело: власна розробка автора.

фінансово-господарської діяльності, їхнього порівняння, дослідження динаміки зміни цих показників. Діяльність державного ВНЗ — це окрема галузь господарювання, для дослідження якої необхідно використовувати спеціальну методику, тому вона повинна базуватися на класичному аналізі фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з використанням аспектів, що враховують характерні риси вищої школи.

Фінансування ВНЗ здійснюється за допомогою коштів державного бюджету на умовах державного замовлення на оплату послуг з підготовки фахівців, наукових і науково-педагогічних кадрів та інших джерел незаборонених законодавством. Кошторис ВНЗ обов'язково включає витрати пов'язані з розвитком матеріально-технічної і лабораторної бази.

З 1 січня 2010 р. за кодом економічної класифікації "Оплата послуг (крім комунальних)" були встановлені видатки на оплату послуг для забезпечення потреб навчального закладу, а саме: витрати на поточний ремонт, оплата професійних послуг сторонніх фахівців (юридичних осіб та суб'єктів підприємницької діяльності); плата за оренду приміщень, оплата послуг з установки лічильників води, природного газу, теплової енергії; оплата послуг з технічного обслуговування та адміністрування програмного забезпечення; оплата послуг закладів побутового обслуговування (у тому числі пральні, хімчистки); оплата послуг із страхування власних та орендованих приміщень, страхування транспортних засобів, страхування обладнання та іншого майна, цивільно-правової відповідальності власників транспортних засобів, страхування водіїв відповідно до законодавства тощо. По даному коду повинно проводитися детальне обґрунтування і розрахунок по кожному виду витрат, виходячи з обсягу фактичного споживання у попередніх роках та необхідності їх проведення у наступному році. Витрати по оплаті комунальних послуг та енергоносіїв здійснюється згідно з натуральними показниками споживання енергоносіїв в розрізі їх найменування, встановлених лімітів на підставі енергетичних паспортів.

Власні надходження державних і комунальних вищих навчальних закладів, наукових установ, отримані від плати за послуги, що надаються згідно з освітньою, науковою та навчально-виробничою діяльністю, благодійні внески та гранти відповідно до рішення, прийнятого вченою радою вищого навчального закладу, наукової установи, зараховуються на спеціальні реєстраційні рахунки, відкриті в територіальному органі центрального органу виконавчої влади у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, або на поточні та/або вкладні (депозитні) рахунки установ державних банків. Зазначені доходи, а також відсотки, отримані від розміщення коштів вищого навчального закладу, наукової установи на вкладних (депозитних) рахунках в установах державних банків, включаються до фінансового плану (кошторису) вищого навчального закладу, наукової установи і можуть використовуватися на придбання майна і його використання, капітальне будівництво

та ремонт приміщень, поліпшення матеріально-технічного, навчально-лабораторного, навчально-методичного забезпечення освітнього процесу тощо в межах статутної діяльності вищого навчального закладу, наукової установи [10].

На виконання норм Бюджетного кодексу наказом Міністерства фінансів України від 28 січня 2002 року № 57 "Про затвердження документів, що застосовуються у процесі виконання бюджету" затверджено такі форми документів [7]:

- кошторис;
- план асигнувань із загального фонду;
- лімітна довідка про бюджетні асигнування;
- штатний розпис бюджетної установи;
- зведений кошторис;
- зведений план асигнувань;
- зведення показників спеціального фонду кошторису;
- план використання бюджетних коштів.

Окрім того, Інструкцією про складання і виконання розпису Державного бюджету України, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 28 січня 2002 року № 57 "Про затвердження документів, що застосовуються у процесі виконання бюджету", затверджено форми таких довідок [7]:

- про зміни річного розпису бюджету (кошторису);
- про зміни помісячного розпису асигнувань загального фонду бюджету (плану асигнувань із загального фонду);
- про зміни до щомісячного розпису повернення кредитів до загального фонду бюджету;
- про зміни до щомісячного розпису доходів загального фонду бюджету;
- про зміни до щомісячного розпису фінансування загального фонду бюджету;
- про зміни до щомісячного розпису спеціального фонду бюджету;
- реєстр довідок про внесення змін до розпису Державного бюджету України;
- про підтвердження надходжень на спеціальні реєстраційні рахунки, відкриті в органах Державного казначейства.

Алгоритм обґрунтування потреби у капітальних видатках передбачає такі основні операції: визначення складу центрів витрат і структури їх витрат; визначення правил розподілу витрат; виділення із загальних витрат ВНЗ (за рахунок коштів з різних джерел фінансування) витрат на підготовку за навчальними програмами; визначення кількісних параметрів для розподілу витрат; розподіл витрат; визначення витрат на перебування навчальних груп в аудиторіях під час занять; визначення витрат на навчальний процес з групою по навчальним розкладом; визначення загально-студентських витрат; визначення загальних витрат на навчальну групу; визначення підсумкових витрат на підготовку фахівця [4, с. 157].

Якщо узагальнити практику відбору проектів бюджетних установ освіти для фінансування, то можна виділити кілька типових стадій і отриманий таким чином порядок розгляду проекту або алгоритм прийняття рішення (етап оцінки життєздатності проекту на схемі виділено пунктиром) [9, с. 81]: ТЕО проекту фінансування; експертна оцінка проекту; розрахунок інтегрального показника успішної реалізації проекту; визначення показників ефективності без аналізу фактора часу; якісний аналіз проектного ризику; визначення порогових показників; аналіз чутливості проекту; оцінка ефективності заходів щодо зниження ризику; ухвалення про рішення фінансування проекту.

При плануванні капітальних видатків необхідно розробити обґрунтовані пояснення щодо необхідності їх проведення та кошториси щодо їх виконання, зокрема: розрахунок витрат на придбання обладнання і предметів довготривалого користування повинен базуватися на необхідності його оновлення, виходячи з існуючих норм забезпечення, фактичної наявності, терміну служби обладнання та ціни і очікуваного ефекту від його впровадження. Основні етапи (структурні елементи) обґрунтування потреби у капітальних видатках та критерії ефективності наведено у таблиці 1.

Розробка індикаторів ефективності використання фінансових ресурсів ВНЗ є дуже складним завданням. Тому в бюджетних закладах вищої школи доцільно визначити показники ефективності використання фінансових ресурсів на основі співвідношення часток державного фінансування освітніх послуг та доходів однойменних послуг від комерційної діяльності у загальному обсязі надходжень [8, с. 2].

Такі показники можуть бути структуровані за такими групами і використовуватися на усіх рівнях бюджету навчального закладу з різною деталізацією:

— фінансові та економічні показники, які включають відхилення фактичного виконання бюджету, частку кредиторської або дебіторської заборгованості у фонді заробітної плати, ефективність капітальних вкладень;

— кадрові показники, які характеризують якість кадрової політики: плинність кадрів, оновлення кадрів, продуктивність праці;

— галузеві показники, що призначені для безпосередньої оцінки проектів та програм, які здійснюються ВНЗ;

— соціальні показники, що відображає якість надання освітніх послуг.

Для розрахунку інтегрованого показника ефективності використання коштів бюджету застосовують показник вагомості для кожної визначеної групи, який визначається шляхом залучення як внутрішніх, так й зовнішніх експертів. Таким чином, інтегральна оцінка ефективності видатків бюджету ВНЗ буде визначатися за формулою:

$$S_{kn} = f_1 \frac{\sum y_n}{k} + f_2 \frac{\sum y_n}{l} + f_3 \frac{\sum y_n}{m} + f_4 \frac{\sum y_n}{n} \quad (1),$$

де f_1, f_2, f_3, f_4 — вагові коефіцієнти блоків; k, l, m, n — кількість показників у вказаному блоці; y_n — розрахункове значення показника.

Аналіз наведених показників дає змогу: достовірно визначити стан матеріально-технічної бази, профільне використання площ, ділову та фінансову активність ВНЗ; робити висновки про рівень ефективності використання державної власності ВНЗ загалом, за напрямками діяльності, за окремими видами майна; приймати відповідні управлінські рішення на рівні керівництва ВНЗ, їхніх структурних підрозділів. Структуризація механізму управління капітальними видатками є важливим завданням, вирішення якого сприятиме підвищенню ефективності державного впливу на матеріально-технічну базу та соціально-економічний розвиток.

ВИСНОВКИ

З метою визначення ефективності використання фінансових ресурсів перед головними розпорядниками бюджетних коштів та ВНЗ, що підпорядковані їм, постає необхідність формування комплексної методики оцінки ефективності використання фінансових ресурсів та державної власності. При визначенні шляхів вдосконалення діючих форм бюджетного фінансування до них не може бути застосований єдиний підхід, перспективи розвитку якого повинні пов'язуватися з цілями, які можуть бути розподілені на загальні і спеціальні. Що стосується капітальних видатків, то вони становлять ту частку бюджету, яку держава витрачає на забезпечення фундаментальних основ соціально-економічного розвитку, тому важливим кроком для забезпечення стабільної динаміки економічного розвитку є збільшення обсягів бюджетних інвестицій з подальшою стабілізацією державних фінансів.

Література:

1. Бень Т.Г. Бюджетування як процес удосконалення системи фінансового менеджменту підприємств / Т.Г. Бень, С.Б. Довбня // Фінанси України. — 2000. — № 7. — С. 48—55.
2. Джай К. Шим Основы коммерческого бюджетирования / Пер. с англ / Джай К. Шим, Джойл Г. Сигел. — СПб.: Азбука, 2001. — 496 с.
3. Лисяк А. В. Бюджетна політика у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку України: моногр. / А. В. Лисяк. — К.: ДНУ АФУ, 2009. — 600 с.
4. Підгорний А.З. Бюджетування — ефективний засіб управління фінансами ВНЗ / А. З. Підгорний, Т.С. Корольова, І.С. Лапіна // Вісник соціально-економічних досліджень. — 2013. — Вип. 2 (1). — С. 155—162.

Таблиця 1. Основні етапи (структурні елементи) обґрунтування потреби у капітальних видатках та критерії ефективності

№ пп	Обґрунтування потреби у видатках	Критерії ефективності
1	Техніко-економічне обґрунтування видатків	Фінансово-економічні індикатори
1.1	Видатки на будівничо-монтажні роботи	
1.2	Видатки на придбання основних фондів	
1.3	Видатки на НДКРР	
1.4	Проектні роботи	Галузеві індикатори
2	Інституційно-трудова обґрунтування видатків	Кадрові індикатори
3	Маркетингове обґрунтування видатків	Соціальні індикатори ефективності
4	Соціальне обґрунтування видатків	

5. Про вищу освіту: Закон України від 01.07.2014, № 1556-VII // Остання редакція від 04.08.2015. Внесення змін (закон від 02.06.2015 N 498-VIII/498-19/).

6. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету: наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>

7. Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету: наказ Міністерства фінансів України від 01.02.2002 № 57 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02>

8. Підгорний А. З. Методика впровадження системи бюджетування в вищих навчальних закладах / А.З. Підгорний, Т.С. Корольова, І.С. Лапіна // ОНЕУ. — 2012. — С. 30.

9. Ярошенко Ф.А. Управление инновационными проектами и программами на основе системы знаний P2M: монография / Ф.А. Ярошенко, С.Д. Бушуев, Х. Танака. — К.: "Саммит-Книга", 2012. — 272 с.

10. Mosher Frederick C. Program Budgeting Theory and Practice with Particular Reference to the U. S. Department of the Army/ Chicago: Public Administration Service, 1954. — 258 p.

References:

1. Ben', T.H. (2000), "Budgeting as a process of improvement of financial management companies", *Finansy Ukrainy*, vol. 7, pp. 48—55.
2. Dzhay, K. Shym and Dzhoyl, H. Syhel (2001), *Osnovy kommercheskoho byudzhetyrovannya* [Basics of Commercial Budgeting], Azbuka, SPb, Russian Federation.
3. Lysyak, L. V. (2009), *Byudzhetna polityka u systemi derzhavnoho rehulyuvannya sotsial'no-ekonomichnoho rozvytku Ukrainy* [Fiscal policy in the state regulation of social and economic development of Ukraine], DNNU AFU, Kyiv, Ukraine.
4. Pidhornyy, A.Z. Korol'ova, T.S. and Lapina, I.S. (2013), "Budgeting — an effective means of financial management of universities", *Visnyk sotsial'no-ekonomichnykh doslidzhen'*, vol. 8, pp. 155—162.
5. The Verhovna Rada of Ukraine (2012), *The Law of Ukraine "About higher educational"*, available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1556-18> (Accessed 01 July 2014).
6. Cabinet of Ministers of Ukraine (2012), "On approval of Instruction on the use of economic classification of expenditures and instructions on how to use the classification of lending budget", available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12> (Accessed 12 March 2012).
7. Cabinet of Ministers of Ukraine (2012), "Approval of documents used in the process of implementation of the budget", available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02> (Accessed 01 February 2002).
8. Pidhornyy, A.Z. Korol'ova, T.S. and Lapina, I.S. (2012), *Metodyka vprovadzhennya systemy byudzhetyrovannya v vyshchikh navchal'nykh zakladakh* [Methods of implementation budgeting system in higher education], ONEU, Kyiv, Ukraine.
9. Yaroshenko, F.A. Bushuev, S.D. Tanaka, Kh. (2012), *Upravlenye ynnovatsyonnyimi proektamy u prohramamy na osnove systemy znanyu P2M* [Management of innovative projects and programs on the basis of knowledge P2M], "Sammyt-Knyha", Kyiv, Ukraine.
10. Mosher Frederick, C. (1954), *Program Budgeting Theory and Practice with Particular Reference to the U. S. Department of the Army*, Chicago.

Стаття надійшла до редакції 26.10.2015 р.