

ЦЕНТРАЛЬНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Кваліфікаційна наукова
праця на правах рукопису

Горбунов Олександр Володимирович

УДК 336.1:330.362

ДИСЕРТАЦІЯ

**БЮДЖЕТНИЙ МЕНЕДЖМЕНТ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО
РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ**

Спеціальність 08.00.03 – економіка та управління національним господарством
08 – Економічні науки

Подається на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей,
результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

О.В. Горбунов

(підпис, ініціали та прізвище здобувача)

Науковий керівник: Левченко Олександр Миколайович, д.е.н., професор

Кропивницький – 2018

АНОТАЦІЯ

Горбунов О.В. Бюджетний менеджмент в системі державного регулювання економіки. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.03 «Економіка та управління національним господарством». – Центральноукраїнський національний технічний університет, Кропивницький, 2018.

Дисертація присвячена поглибленню теоретичних основ та розробці науково-практичних рекомендацій щодо вдосконалення бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки.

Визначено місце і роль бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки на основі синтезу категорій «бюджетна політика», «бюджетний механізм», «бюджетний процес», «бюджетна система» та «бюджетний устрій», запропоновано авторський підхід до трактування його сутності. Обґрунтовано, що бюджетний менеджмент є динамічною науково-практичною системою, багатогранною за змістом і умовами організації, функціонування якої спрямовано на: забезпечення раціонального формування і використання бюджетних ресурсів, ефективного їх розподілу і перерозподілу; забезпечення стійкості бюджетної системи, зниження її залежності від зовнішньоекономічної кон'юнктури; забезпечення прозорості, відкритості та надійності провадження бюджетного процесу; забезпечення належного рівня бюджетної дисципліни; забезпечення ефективного управління бюджетними відносинами та їх удосконалення (трансформація) при зміні економічних, соціальних і політичних умов розвитку суспільства. Розроблену морфологічну декомпозицію бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки, яка сфокусована на ідентифікації його об'єктів, суб'єктів, мети, цілей, завдань, основоположних принципів, структурних елементів, функцій, методів. Визначено, що метою бюджетного менеджменту є формування та забезпечення реалізації ефективної бюджетної політики держави на основі

застосування відповідних форм, методів, важелів та інструментів управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами, відповідно до стратегічних завдань соціально-економічного розвитку держави. Досягнення означеної мети зумовлює постановку комплексу стратегічних і тактичних цілей та завдань, реалізація яких забезпечується за рахунок здійснення управлінського впливу суб'єкта на об'єкт бюджетного менеджменту та їх взаємодії.

Узагальнення наукових підходів щодо визначення принципів бюджетного менеджменту, як основних, вихідних положень, правил та установок, якими слід керуватися під час провадження діяльності в сфері управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами, дозволяє сформулювати такі основоположні принципи бюджетного менеджменту: наукової обґрунтованості, законності, об'єктивності, композиції, оптимальності, гнучкості, системності, комплексності, модернізації, ефективності та результативності, прозорості, відкритості, відповідальності.

Комплексний підхід до розкриття змісту бюджетного менеджменту забезпечив обґрунтування складу його функцій (до яких віднесено: прогнозування, планування, організацію, регулювання, мотивацію, облік, аналіз, контроль, визначено їх сутність та наведено особливості реалізації за стадіями управління), та методів, застосування яких дає змогу отримати ґрунтовну характеристику досліджуваного явища.

Досліджено сучасний стан та тенденції розвитку бюджетного менеджменту в Україні на державному та місцевому рівнях, здійснено оцінювання ефективності бюджетного менеджменту в контексті міжнародних порівнянь, проведено моніторинг ефективності бюджетного менеджменту як чинника державного регулювання економіки. В результаті комплексної оцінки сучасного стану, тенденцій розвитку бюджетного менеджменту, доведено його неефективність як з позиції власне функціональної спрямованості (характеризується якістю бюджетного прогнозування та планування,

ефективністю бюджетного регулювання та організації виконання бюджету, якістю інституційного-правового забезпечення, рівнем прозорості і відкритості, якості бюджетного контролю), так і з позицій впливу на результативність державного регулювання економіки.

Дослідження стану бюджетного менеджменту на мезорівні (рівень місцевих бюджетів) дозволило виявити наявність факторів, які призводять до виникнення незбалансованості та неузгодженості між його цільовою спрямованістю та завданнями в контексті державного регулювання економіки й сучасним станом формування та виконання місцевих бюджетів. По-перше, незважаючи на постійне зростання всіх основних складових доходів місцевих бюджетів, офіційні трансферти займали і продовжують займати найбільшу питому вагу у доходах місцевих бюджетів. По-друге, спостерігається значна незбалансованість між доходами та видатками місцевих бюджетів, оскільки починаючи з 2011 року за регіонами України фіксується профіцит бюджету при постійному дефіциті Державного бюджету України та значних офіційних трансфертах. По-третє, в структурі податкових надходжень місцевих бюджетів превалюють загальнодержавні податки та збори, які закріплюються за місцевими бюджетами. У результаті констатовано факт, що рівень розвитку бюджетного менеджменту знаходиться на низькому рівні, що порушує не тільки стійкість фінансової системи держави, але й призводить до макроекономічної розбалансованості та неналежного виконання державою її завдань і функцій.

На основі проведення порівняльного аналізу позиції України серед інших країн світу за результатами взаємозв'язку рівнів індексів відкритості (прозорості) бюджету, участі громадськості, нагляду (контролю) з боку законодавчих органів та Вищого органу фінансового контролю визначено цільові орієнтири розвитку бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки, які деталізовані за такими групами: відкритість (прозорість) бюджетного процесу, участь громадськості у бюджетному процесі, суспільний (громадський) нагляд, нагляд з боку законодавчих органів та органів державного фінансового контролю. Обґрунтовано, що їх

імплементация не залежить від інших показників розвитку країни, а потребує заходів організаційного та інституційного характеру, що сприятиме сталому економічному розвитку держави, підвищенню рівня національного доходу та національній безпеці.

Запропоновано напрями удосконалення бюджетного менеджменту на основі запровадження стратегічного та середньострокового бюджетного прогнозування і планування, що базуються на використанні програмно-цільового методу у бюджетному процесі та запровадженні бюджетування орієнтованого на результат. Обґрунтовано, що їх використання сприятиме формуванню стійкого макроекономічного середовища на основі встановлення взаємозв'язку між стратегічними цілями розвитку країни та можливостями бюджету, забезпеченню відкритості, прозорості та ефективності бюджетного менеджменту.

Визнаючи важливість неформальних інститутів довіри та відповідальності в суспільстві, обґрунтовано, що для оцінки якості бюджетного менеджменту на макrorівні (Державний бюджет України) та мезорівнях (місцеві бюджети) за пріоритетними критеріями відкритості та прозорості доцільним є використання відповідних індексів відкритості (прозорості) бюджетного менеджменту на державному та місцевому рівнях на основі: 1) адаптації методики Міжнародного бюджетного партнерства (International Budget Partnership) розрахунку Індексу відкритості бюджету (Open Budget Index), враховуючи, що процеси моніторингу, нагляду, контролю (аудиту) є функціональними складовими бюджетного менеджменту, а не бюджетної політики чи бюджетної системи, окремого оцінювання потребує діяльність органів законодавчої та виконавчої влади в цілому, а не лише процес контролю; участь громадськості доцільно розглядати в двох площинах: безпосередньо участь у бюджетному процесі та суспільний (громадський) нагляд; 2) використання напрацювань в сфері оцінювання рівня прозорості місцевих бюджетів, нівелюючи такі їх недоліки, як переважний акцент на прозорості місцевих бюджетів, відсутність окремого індексу участі

громадськості та процедур оцінювання сфери контролю місцевих бюджетів, включення до показників «інновативної компоненти» процесів, які є обов'язковими з точки зору вимог міжнародних стандартів в цій сфері, а тому, по-суті, не можуть розглядатися як інноваційні. Використання показників оцінювання прозорості бюджетного менеджменту в запропонованому форматі дозволить формувати систему показників узгоджену з рекомендаціями та вимогами міжнародних організацій, що забезпечить порівнянність та зіставність інформації, її доступність та зрозумілість для широкого кола користувачів.

Розроблено концептуальні засади удосконалення та підвищення дієвості організаційно-економічної моделі в системі бюджетного менеджменту, які передбачають активізацію відносин та взаємозв'язків, забезпечення ефективної координації між відповідними органами з урахуванням особливостей бюджетного менеджменту на державному та місцевому рівнях, а також з громадськістю відповідно до рекомендацій міжнародних організацій, розширення сфери об'єктів, які знаходяться в сфері впливу контролю (аудиту) Рахункової палати України, сферою публічних фінансів, а також розширення кола її повноважень й завдань, які виконує Державна аудиторська служба України, питаннями, які стосуються місцевих бюджетів та місцевих фінансів. Обґрунтовано напрями удосконалення чинної нормативно-правової бази в сфері бюджетного менеджменту та державного фінансового контролю, що дозволить гармонізувати інституційне забезпечення державного фінансового контролю як елементу бюджетного менеджменту зі стандартами ЄС та рекомендаціями міжнародних організацій.

Ключові слова: державне регулювання, бюджетний менеджмент, бюджетна система, бюджетний процес, бюджетна політика, державний бюджет, місцеві бюджети, бюджетний контроль, державний зовнішній фінансовий контроль (аудит), міжнародні індекси.

ABSTRACT

Horbunov O.V. Budget Management in the System of State Regulation of the Economy. - Manuscript.

Thesis for obtaining of Candidate of Economic Sciences Degree on specialty 08.00.03 – Economics and Management of National Economy. – Central Ukrainian National Technical University Ministry of Education and Science of Ukraine, Kropyvnytskyi, 2018.

The dissertation is devoted to deepening of theoretical bases and development of scientific and practical recommendations on improvement of budgetary management in the system of state regulation of the economy.

The place and role of budget management in the system of state regulation of the economy on the basis of the synthesis of the categories "fiscal policy", "budget mechanism", "budget process", "budget system" and "budget system" are determined, the author's approach to the interpretation of its essence is proposed. It is substantiated that budget management is a dynamic scientific and practical system that is multifaceted in terms of the content and conditions of the organization, the functioning of which is aimed at: ensuring rational formation and use of budget resources, efficient distribution and redistribution; ensuring stability of the budget system, reducing its dependence on foreign economic conditions; ensuring transparency, openness and reliability of budget process implementation; provision of a proper level of budget discipline; ensuring effective management of budget relations and their improvement (transformation) when changing economic, social and political conditions of development of society. Developed morphological decomposition of budget management in the system of state regulation of the economy, which focuses on the identification of its objects, subjects, goals, objectives, tasks, fundamental principles, structural elements, functions, methods. It is determined that the purpose of budget management is to form and ensure the implementation of an effective state budget policy based on the application of appropriate forms, methods, levers and instruments for managing the budget

process, budget system, budget relations and budget resources in accordance with the strategic objectives of the socio-economic development of the state. The achievement of the stated purpose results in the formulation of a set of strategic and tactical goals and objectives, the implementation of which is ensured through the management of the subject's influence on the object of budget management and their interaction.

The generalization of scientific approaches to the definition of the principles of budget management as the main, initial provisions, rules and regulations that should be guided during the implementation of activities in the field of budget process management, budget system, budget relations and budgetary resources, allows us to formulate the following fundamental principles of budgetary management: scientific reasonableness, legality, objectivity, composition, optimality, flexibility, systemicity, complexity, modernization, efficiency and effectiveness, transparency, openness, responsibility.

A comprehensive approach to the disclosure of the content of budget management provided justification for its functions (which include: forecasting, planning, organization, regulation, motivation, accounting, analysis, control, the definition of their essence, and the peculiarities of implementation according to the management stages), and the methods whose application gives a thorough description of the phenomenon under study.

The current state and trends of budget management in Ukraine at the state and local levels have been researched, the evaluation of the efficiency of budget management in the context of international comparisons has been carried out, and the effectiveness of budget management as a factor of state regulation of the economy has been monitored. As a result of the integrated assessment of the current state and tendencies in the development of budgetary management, its ineffectiveness has been proved both from the position of the actual functional orientation (characterized by the quality of budget forecasting and planning, the effectiveness of budget regulation and budget execution organization, the quality of institutional and legal provision, the level of transparency and openness, the quality

of budget control), and from the point of view of the impact on the effectiveness of state regulation of the economy.

The study of the state budget management on the mezzanine (the level of local budgets) has revealed the presence of factors that lead to imbalance and inconsistency between its target and objectives in the context of state regulation of the economy and the current state of formation and implementation of local budgets. First, despite the constant growth of all major components of local budget revenues, official transfers have taken and continue to occupy the largest share of local budget revenues. Secondly, there is a significant imbalance between revenues and expenditures of local budgets, since starting from 2011, the regions of Ukraine recorded a budget surplus with a constant deficit of the State Budget of Ukraine and significant official transfers. Thirdly, in the structure of tax revenues of local budgets prevailing national taxes and fees, which are fixed by local budgets. As a result, it was noted that the level of development of budget management is at a low level, which violates not only the stability of the financial system of the state, but also leads to macroeconomic imbalances and inadequate implementation of its tasks and functions by the state.

On the basis of the comparative analysis of Ukraine's position among other countries of the world, the target benchmarks for the development of budget management in the system of state regulation were determined by the results of the relationship between the levels of transparency (budget transparency), public participation, supervision (control) by the legislature and the Supreme Audit Institution economies that are detailed in the following groups: openness (transparency) of the budget process, public participation in the budget process, public (public) supervision, supervision on the part of legislative bodies and state financial control bodies. It is substantiated that their implementation does not depend on other indicators of the country's development, but requires organizational and institutional measures that will promote sustainable economic development of the state, increase of the national income and national security.

The directions of improvement of budget management are proposed based on

the introduction of strategic and medium-term budget forecasting and planning, which are based on the use of the program-target method in the budget process and the introduction of results-based budgeting. It is substantiated that their use will contribute to the formation of a stable macroeconomic environment, based on the establishment of a relationship between the strategic goals of the country's development and the possibilities of the budget, ensuring openness, transparency and efficiency of budget management.

Recognizing the importance of informal institutions of trust and responsibility in society, it is substantiated that for the assessment of the quality of budget management at the macro level (State budget of Ukraine) and the meso-norms (local budgets), according to the priority criteria of openness and transparency, it is expedient to use appropriate indices of openness (transparency) of budget management at the state and local levels based on: 1) Adaptation of the International Budget Partnership methodology for calculating the Open Budget Index , taking into account that the processes of monitoring, supervision, control (audit) are functional components of fiscal management, and not budget policy or budget system; separate assessment is required by the activity of the legislative and executive bodies in general, and not just the control process; Public participation should be considered in two ways: directly involved in the budget process and public (public) supervision; 2) use of lessons learned in the area of assessing the level of transparency of local budgets, minimizing such shortcomings as the emphasis on the transparency of local budgets, the absence of a separate index of public participation and procedures for assessing the scope of local budgets control, inclusion in the indicators of an "innovative component" of processes that are required in the light of the requirements of international standards in this area, and therefore, in essence, can not be regarded as innovative. The use of indicators for assessing the transparency of budget management in the proposed format will allow the formation of a system of indicators consistent with the recommendations and requirements of international organizations, which will ensure comparability and comparability of information, its accessibility and clarity for a wide range of users.

The conceptual principles of improving and increasing the effectiveness of the organizational and economic model in the system of budget management, which include the intensification of relations and interconnections, provide effective coordination between the respective bodies taking into account the peculiarities of budgetary management at the state and local levels, as well as with the public in accordance with the recommendations of the international organizations, expansion of the scope of objects that are in the sphere of influence of the control (audit) of the Accounting Chamber of Ukraine, the public sphere's finance and expansion of its powers and tasks performed by the State Audit Service of Ukraine, the issues related to local budgets and local finances. The directions of improvement of the current legal and regulatory framework in the field of budget management and state financial control are substantiated, which will harmonize the institutional provision of state financial control as an element of budgetary management with EU standards and recommendations of international organizations.

Key words: state regulation, budget management, budget system, budget process, budget policy, state budget, local budgets, budget control, state external financial control (audit), international indices.

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

Публікації у наукових фахових виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз даних:

1. Горбунов О.В. Етимологія та зміст поняття “бюджетний менеджмент” / О.В. Горбунов // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2017. – №31. – С. 12-27 (*Ulrich's Periodicals Directory, ResearchBib (Academic Resource Index), Central and Eastern European Online Library (CEEOL), Scientific Indexing Services (SIS), CiteFactor, Google Scholar*) (1,24 друк. арк.).

2. Горбунов О.В. Міжнародний рейтинг відкритості (прозорості) бюджету «Open Budget Index»: Україна в контексті міжнародних порівнянь / О.В. Горбунов // Наукові праці Кіровоградського національного технічного

університету. Економічні науки. – 2017. – №32. – С. 12-27 (*Ulrich's Periodicals Directory, ResearchBib (Academic Resource Index), Central and Eastern European Online Library (CEEOL), Scientific Indexing Services (SIS), CiteFactor, Google Scholar*) (1,32 друк. арк.).

3. Горбунов О.В. Прозорість місцевих бюджетів та публічність місцевого самоврядування в Україні: методики оцінювання та напрями їх удосконалення / О.В. Горбунов // Економіка. Фінанси. Право. – 2018. – №2/3. – С. 48-53 (*Index Copernicus*) (0,64 друк. арк.).

4. Горбунов О.В. Дуальний підхід до розкриття змісту бюджетного менеджменту / О.В. Горбунов // Економіка. Фінанси. Право. – 2018. – №3/2. – С. 45-49 (*Index Copernicus*) (0,66 друк. арк.).

5. Горбунов О.В. Підвищення дієвості контролю у системі бюджетного менеджменту: взаємозв'язок державного та місцевого рівнів / О.В. Горбунов // Економіка. Фінанси. Право. – 2018. – №4/1. – С. 49-55 (*Index Copernicus*) (0,89 друк. арк.)

6. Горбунов О.В. Бюджетний менеджмент як складова системи державного регулювання економіки [Електронний ресурс] / О.В. Горбунов // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2018. – №2(36). – С. 96-103 – Режим доступу: <https://economics.opu.ua/files/archive/2018/No2/96.pdf> (*Index Copernicus*) (0,52 друк. арк.)

Опубліковані праці апробаційного характеру:

7. Горбунов О.В. Звітність про виконання бюджетів в системі державного бюджетного менеджменту / О.В. Горбунов // Ефективні моделі управління в сучасних умовах: теорія і практика: збірник тез доповідей Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Кіровоград, 10-11 червня 2016 р.). – Кіровоград: Ексклюзив-Систем, 2016. – С. 168-170 (0,18 друк. арк.).

8. Горбунов О.В. Підходи щодо оцінювання ефективності бюджетного менеджменту на місцевому рівні на основі міжнародних методик / О.В. Горбунов // Розвиток інноваційно-інтегрованих структур у вимірі формування інноваційно-орієнтованої моделі економіки: збірник тез доповідей

Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (м. Кропивницький, 21-22 березня 2018 р.). – Кропивницький: «Ексклюзив-Систем», 2018. – С. 18-21 (*0,22 друк. арк.*).

9. Горбунов О.В. Україна в міжнародному рейтингу відкритості (прозорості) бюджету «Open Budget Index»: досягнення та перспективи / О.В. Горбунов // Конкурентоспроможна модель інноваційного розвитку економіки України: збірник тез доповідей Міжнар. наук.-практ. конф., (м. Кропивницький, 11 квітня 2018 р.). – Кропивницький: «Ексклюзив-Систем», 2018. – С. 12-15 (*0,21 друк. арк.*).

10. Горбунов О.В. Розвиток підходів до структурування принципів бюджетного менеджменту / О.В. Горбунов // Європейські перспективи сенсу життя : збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції 11 травня 2018 р. / за ред. В.М. Огаренка, О.В. Покатаєвої та ін. – Запоріжжя : КПУ, 2018. – С. 131-135 (*0,20 друк. арк.*).

ЗМІСТ

ВСТУП	15
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ФУНКЦІОНУВАННЯ БЮДЖЕТНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ.....	25
1.1. Бюджетний менеджмент як складова системи державного регулювання економіки	25
1.2. Морфологічна декомпозиція бюджетного менеджменту	48
1.3. Інформаційне забезпечення бюджетного менеджменту	76
Висновки до розділу 1	88
РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ БЮДЖЕТНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ	92
2.1. Сучасний стан та тенденції розвитку бюджетного менеджменту в Україні	92
2.2. Оцінка ефективності бюджетного менеджменту в контексті міжнародних порівнянь	107
2.3. Моніторинг ефективності бюджетного менеджменту як чинника державного регулювання економіки	127
Висновки до розділу 2	145
РОЗДІЛ 3. АКТИВІЗАЦІЯ ВПЛИВУ БЮДЖЕТНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ НА ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ	150
3.1. Напрями удосконалення бюджетного менеджменту на основі впровадження стратегічного та середньострокового бюджетного прогнозування і планування.....	150
3.2. Удосконалення методичних положень щодо оцінювання якості бюджетного менеджменту на макро- та мезорівнях	181
3.3. Напрями удосконалення організаційно-економічної моделі контролю як елементу бюджетного менеджменту.....	195
Висновки до розділу 3	217
ВИСНОВКИ.....	221
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	224
ДОДАТКИ	246

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Одним з найважливіших чинників стабілізації та розвитку національної економіки, пристосування існуючої соціально-економічної системи до умов, що змінюються, захисту національних інтересів на світовому ринку є використання механізму державного регулювання, що реалізується методами правового, адміністративного та економічного впливу. У складі економічних методів державного регулювання ключове місце належить інструментарію бюджетного менеджменту, функціонування якого спрямовано на забезпечення макроекономічної збалансованості, досягнення конкретних суспільно значимих результатів під час реалізації покладених на державу завдань і функцій. Хронічний дефіцит державного бюджету, недосконалість механізмів формування, перерозподілу та використання бюджетних ресурсів, зниження фінансової спроможності на всіх рівнях бюджетної системи, наявність фактів нецільового та неефективного використання бюджетних коштів вимагає координуючого й цілеспрямованого управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами. Таке управління лежить в основі організації бюджетного менеджменту, що актуалізує питання дослідження теоретичних і практичних аспектів бюджетного менеджменту, з'ясування його місця і ролі в системі державного регулювання економіки. Імплементация ратифікованої Угоди про Асоціацію між ЄС та Україною, яка передбачає трансформацію загальнодержавної фіскальної політики, децентралізацію й розширення повноважень місцевих органів влади, викликає необхідність удосконалення бюджетного менеджменту на макро- та мезорівнях як важливого елемента системи державного регулювання національної економіки.

Дослідженню проблематики державного регулювання економіки присвячені праці класиків економічної думки: С. Брю, Дж. Б'юкенена,

С. Вітте, Дж. Кейнса, К. Макконела, А. Маршалла, Д. Рікардо, П. Самуельсона, А. Сміта, Дж. Стігліца, С. Фішера, М. Фрідмана та ін. Вагомий внесок у розробку теоретико-методичних засад державного регулювання соціально-економічних процесів здійснили такі вітчизняні та зарубіжні вчені, як: М. Александрова, В. Базилевич, В. Бодров, А. Булатов, О. Василик, В. Воротін, В. Геєць, В. Гриньова, О. Левченко, Ю. Лузан, А. Мельник, О. Мордвінов, А. Музиченко, В. Орешин, В. Россоха, Г. Третьак, Н. Ушенко, Н. Шиян та ін. Теоретичні та прикладні аспекти бюджетного менеджменту досліджені у роботах: І. Аветисяна, А. Баскакова, Н. Благуна, О. Боровикової, Є. Галушки, І. Данчевської, О. Десятнюк, В. Дем'янишина, О. Єрмакової, О. Іваницької, А. Індутенко, О. Кириленко, А. Лісового, М. Мельник, С. Михайленко, В. Опаріна, Л. Панкевича, Л. Сафоновой, Н. Собкової, І. Стефанюка, Є. Тихомирової, В. Федосова, С. Юрія та ін.

Віддаючи належне науковим напрацюванням вчених зауважимо, що донині залишаються недостатньо опрацьованими та вимагають поглибленого дослідження теоретико-організаційні основи функціонування бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки, науково-методичні засади оцінювання ефективності бюджетного менеджменту, потребують визначення пріоритетні напрями розвитку бюджетного менеджменту в контексті забезпечення сталого економічного розвитку на всіх рівнях економічної системи й належного виконання державою її завдань та функцій.

Недостатня розробленість теорії, методики та практики бюджетного менеджменту зумовили вибір теми дисертації, її мету, завдання, структуру й зміст.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до програм і планів наукових досліджень Центральноукраїнського національного технічного університету за тематикою «Формування наукових основ розвитку системи національного фінансового контролю в Україні» (номер державної реєстрації 0106U000978),

у межах якої були запропоновані напрями удосконалення державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) як елементу системи бюджетного менеджменту організаційного та інституційного характеру; «Податкове планування та адміністрування як складова державної та регіональної політики соціально-економічного розвитку» (номер державної реєстрації №0115U006031), під час виконання якої розвинуто організаційні та методичні положення щодо удосконалення управління податковими доходами в системі бюджетного менеджменту, розроблено пропозиції щодо удосконалення бюджетного менеджменту в умовах фінансової децентралізації й запровадження стратегічного і середньострокового бюджетного прогнозування і планування.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертації є поглиблення теоретико-методичних основ і розробка науково-практичних рекомендацій щодо удосконалення бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки.

Для досягнення мети дослідження поставлено і вирішено такі завдання:

- дослідити економічну природу і сутність категорії «бюджетний менеджмент», з'ясувати його місце та роль в системі державного регулювання економіки;
- обґрунтувати морфологічну декомпозицію бюджетного менеджменту;
- визначити сучасний стан та тенденції розвитку бюджетного менеджменту в Україні;
- обґрунтувати методичні положення щодо оцінювання якості бюджетного менеджменту з урахуванням особливостей національної бюджетної системи;
- розробити стратегічні і тактичні цільові орієнтири розвитку бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки;
- запропонувати підходи щодо удосконалення бюджетного менеджменту на основі запровадження стратегічного та середньострокового

бюджетного прогнозування і планування;

– визначити напрями вдосконалення організаційно-економічної моделі контролю як елементу бюджетного менеджменту.

Об’єктом дослідження є процес функціонування бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, науково-методичних та практичних аспектів функціонування бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки.

Методи дослідження. Теоретико-методологічною основою дослідження стали фундаментальні положення економічної теорії, макроекономіки, наукові праці з проблем державного управління, державного регулювання, загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. У дисертаційній роботі використано комплекс загальнонаукових та спеціальних методів дослідження: методи абстрагування, узагальнення, індукції, дедукції, аналізу, синтезу – при формуванні теоретичних засад та концептуальної методологічної моделі дослідження бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки (п. 1.1, 1.2, 1.3); сітьовий метод – при аналізі потоків бюджетних ресурсів; системний, процесний та програмно-цільовий методи – при з’ясуванні будови механізму управління бюджетними ресурсами; метод морфологічної декомпозиції – при трактуванні сутності поняття «бюджетний менеджмент», побудови його структурологічної моделі (п. 1.1, 1.2); інституціонально-функціональний підхід та метод інституціонального аналізу – при дослідженні та узагальненні функціонування інститутів контролю в системі бюджетного менеджменту та їх організаційного забезпечення (п. 3.3); графічний метод – при виявленні тенденцій формування та використання доходів та видатків Державного та місцевих бюджетів (п. 2.1, 2.3); матричний метод – для обґрунтування цільових орієнтирів розвитку бюджетного менеджменту з урахуванням міжнародних порівнянь (п. 2.2); метод динамічного моделювання – для адаптації показників оцінювання відкритості (прозорості) бюджету з метою оцінки якості бюджетного менеджменту (п.

3.2); метод бюджетування, орієнтованого на результат – при розробці пропозицій щодо реорганізації бюджетного менеджменту (п. 3.1).

Інформаційною базою дослідження є нормативно-правові та законодавчі акти, монографічні дослідження й наукові публікації провідних вітчизняних та зарубіжних учених і практиків, аналітична інформація науково-дослідних установ, статистичні матеріали та звітні дані Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Рахункової палати України, Державної служби статистики України, Державної аудиторської служби України, Національного банку України, міжнародних організацій, ресурсів мережі Інтернет.

Наукова новизна результатів дослідження. Наукові результати, одержані автором, полягають у поглибленні теоретико-методичних положень та розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки.

Наукова новизна дисертаційної роботи полягає у досягненні таких суттєвих результатів:

удосконалено:

- теоретичні положення щодо визначення сутності поняття «бюджетний менеджмент», що на відміну від існуючих, розглядається дуально: як система управління, складовими елементами організації якої є управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами й яка ґрунтується на відповідних принципах, методах, функціях, інструментарії організаційно-розпорядчої та виконавчої діяльності органів державної влади і управління та/або місцевого самоврядування у поєднанні і взаємозв'язку з різноманітними формами участі громадськості; та як процес прийняття і реалізації управлінських рішень, що спрямовується на забезпечення стійкого економічного розвитку на всіх рівнях економічної системи й належного виконання державою її завдань і функцій;

- морфологічну декомпозицію бюджетного менеджменту в системі

державного регулювання економіки, що на відміну від відомих підходів сфокусована на ідентифікації його об'єктів, суб'єктів, мети, цілей, завдань, основоположних принципів, структурних елементів, функцій, методів, що розширює підходи до його сприйняття як динамічної науково-практичної системи, багатогранної за змістом та умовами організації (оскільки охоплює: всі стадії бюджетного процесу – складання, розгляд, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контроль за дотриманням бюджетного законодавства; бюджетні відносини, які виникають під час формування, розподілу, перерозподілу і використання бюджетних ресурсів; включає сукупність принципів, методів та функцій управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами), яка трансформується під впливом зміни економічних умов й орієнтована на забезпечення макроекономічної збалансованості, підвищення ефективності управління і прозорості використання бюджетних ресурсів;

– методичні положення щодо оцінювання якості бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки, які, на відміну від існуючих, базуються на визнанні пріоритетності інститутів довіри та відповідальності в суспільстві на державному і місцевому рівнях та використанні адаптованих показників (індексів) відкритості й прозорості бюджетного менеджменту, які враховують функціональні складові бюджетного менеджменту як системи вищого рівня для таких його елементів, як бюджетна система, бюджетна політика, бюджетний процес, використання яких дозволить комплексно характеризувати відкритість та прозорість бюджетного менеджменту за суб'єктними та процесними рівнями;

– організаційно-економічну модель контролю як функції бюджетного менеджменту, яка, на відміну від існуючих, базується на необхідності гармонізації інституційного забезпечення державного фінансового контролю та бюджетного менеджменту зі стандартами ЄС й рекомендаціями міжнародних організацій, урахуває специфіку та наслідки процесів децентралізації, підвищення самостійності місцевих бюджетів та органів

місцевого самоврядування і передбачає в якості пріоритетних – заходи із забезпечення ефективності координації та активізації відносин й взаємозв'язків між органами державного фінансового контролю, розширення кола їх повноважень, завдань та об'єктів контролю з урахуванням особливостей бюджетного менеджменту та контролю на державному і місцевому рівнях;

дістали подальшого розвитку:

– методичні підходи щодо оцінювання сучасного стану та тенденцій розвитку бюджетного менеджменту й моніторингу його ефективності, що на відміну від наявних, враховують необхідність оцінки якості бюджетного прогнозування та планування, ефективності бюджетного регулювання та організації виконання бюджету, інституційного-правового забезпечення бюджетного менеджменту, прозорості і відкритості бюджетного менеджменту, якості бюджетного контролю, що забезпечує комплексне оцінювання результативності функціонування бюджетного менеджменту й спрямовано на розширення можливостей щодо його удосконалення;

– систематизація стратегічних та тактичних цільових орієнтирів розвитку бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки, що, на відміну від існуючих, представлена за рівнями бюджетної системи, враховує результати порівняльного аналізу позиції України серед інших країн світу з використанням даних Open Budget Index на основі групування країн з використанням матричного підходу для встановлення взаємозв'язку рівнів Індексу відкритості бюджету та рівнів показників участі громадськості, нагляду з боку законодавчих органів та нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю й дозволяє комплексно визначити напрями підвищення ефективності бюджетного менеджменту в Україні, реалізація яких сприятиме сталому економічному розвитку держави та її національній безпеці;

– система заходів удосконалення бюджетного менеджменту на основі запровадження стратегічного та середньострокового бюджетного прогнозування і планування, особливістю яких є орієнтація на застосування

програмно-цільового методу та бюджетування, орієнтованого на результат, що забезпечує можливість оптимального розподілу бюджетних ресурсів та сприяє підвищенню ефективності бюджетного менеджменту.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що авторські розробки, доведені до рівня практичних рекомендацій, формують методичну основу для підготовки державних програм управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами в інтересах забезпечення реалізації завдань соціально-економічного розвитку держави.

Пропозиції автора щодо удосконалення організаційно-методичних основ бюджетного менеджменту, використані Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету у практичній діяльності під час законотворчої діяльності, зокрема при опрацюванні законопроектів та підготовці пропозицій до законодавчих документів у бюджетному процесі (довідка № 04-13/14-1184(131605) від 20.06.2018 р.). Результати дослідження щодо активізації впливу бюджетного менеджменту на державне регулювання національної економіки визнано доцільними для практичного застосування Міністерством фінансів України під час формування та реалізації державної соціально-економічної політики (довідка № 05000-08-10/16459 від 18.06.2018 р.). Рекомендації щодо удосконалення системи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) використані в практичній діяльності Рахункової палати України при підготовці висновків щодо необхідності удосконалення законодавчої та нормативно-правової бази в сфері державного фінансового контролю як важливої функціональної складової системи бюджетного менеджменту (довідка № 16-1413 від 21.06.2018 р.).

Основні положення дисертації запроваджено у навчальний процес Центральноукраїнського національного технічного університету під час формування освітньо-професійних та освітньо-наукових програм підготовки здобувачів вищої освіти зі спеціальностей «Менеджмент», «Публічне управління та адміністрування», «Фінанси, банківська справа та страхування»,

«Облік і оподаткування», розробки методичного забезпечення із підготовки магістерських (дипломних) робіт, навчально-методичного забезпечення з таких дисциплін, як «Державний фінансовий контроль», «Бюджетна система України», «Бюджетний менеджмент», «Державний та місцевий бюджети», «Адміністративний менеджмент», «Публічне управління», «Податкова політика та управління оподаткуванням», «Адміністрування податків» (довідка №31-15/1786 від 4.06.2018 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійно виконаною науковою працею, у якій викладено авторський підхід щодо удосконалення бюджетного менеджменту та активізації його впливу на державне регулювання національної економіки. Основні наукові результати, висновки та пропозиції, сформульовані у дисертації, належать особисто автору.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дисертаційного дослідження доповідалися й обговорювалися на міжнародних науково-практичних конференціях, зокрема: «Облік і контроль в управлінні підприємницькою діяльністю» (19–20 травня 2016 р., м. Кіровоград; 19–20 вересня 2017 р., м. Кропивницький), «Ефективні моделі управління в сучасних умовах: теорія і практика» (10–11 червня 2016 р., м. Кіровоград); «Розвиток інноваційно-інтегрованих структур у вимірі формування інноваційно-орієнтованої моделі економіки» (21–22 березня 2018 р., м. Кропивницький); «Конкурентоспроможна модель інноваційного розвитку економіки України» (11 квітня 2018 р., м. Кропивницький); «Європейські перспективи сенсу життя» (11 травня 2018 р., м. Запоріжжя).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 10 одноосібних наукових праць загальним обсягом 6,08 друк. арк., з яких 6 статей – у наукових фахових виданнях України, що включені до міжнародних наукометричних баз даних, 4 публікації – в інших виданнях.

Структура та обсяг роботи. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг

роботи становить 268 сторінок (обсяг основного змісту роботи – 195 сторінок друкованого тексту), включає 28 таблиць, 19 рисунків, 6 додатків. Список використаних джерел налічує 247 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ФУНКЦІОНУВАННЯ БЮДЖЕТНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ

1.1. Бюджетний менеджмент як складова системи державного регулювання економіки

Регулювання є невід'ємною складовою організації економічних відносин в різних системах моделювання розвитку суспільства, і як загальноекономічний інститут, уособлює сукупність важелів державного і ринково-конкурентного впливу на соціально-економічні процеси у суспільстві [40, с. 9].

Історія розвитку наукової думки щодо трактування, місця та значення категорії регулювання в економічній системі, з урахуванням трансформації останньої під впливом еволюції суспільно-господарських відносин, дозволяє виокремити наступні підходи у розумінні, сприйнятті та спрямованості процесів регулювання економічних систем [24; 131; 105; 106; 129; 132; 168; 173; 178; 186; 209; 213]:

1) державне втручання у господарську діяльність, регулювання відносин у міжнародній торгівлі (меркантилісти – Т. Манн, А. Монкретьєн);

2) регулювання аграрної сфери як основи розвитку суспільства (фізіократи – Ф. Кене, А. Тюрго, В. Мі-рабо, П. Мерсьє, Ж. Венсан де Гурне);

3) в основі регулювання лежить ринковий механізм забезпечення узгодженості інтересів на основі конкуренції (класична теорія регулювання – А. Сміт, Д. Рікардо, Дж. Мілль);

4) регулювання ґрунтується на централізованому державному втручанні в економіку, без врахування законів ринку (марксизм – К. Маркс, Ф. Енгельс);

5) регулювання здійснюється шляхом підтримки ринкових сил (кейнсіанство – Дж. М. Кейнс);

6) регулювання ґрунтується на активній монетарній політиці держави (монетаризм – М. Фрідман, А. Шварц);

7) в основу регулювання закладено функціонування взаємовигідних для держави і суспільства інститутів, які враховують національні особливості розбудови ринку (інституціоналізм – Т. Веблен, М. Вебер, Дж. Коммонс, Дж. Гелбрейт, У. Мітчел, Р. Коуз, Д. Норт, О. Вільямсон).

Узагальнюючи вище наведені підходи, слід констатувати той факт, що незважаючи на їх різноспрямований характер, регулювання є суспільним явищем без якого не можливе функціонування економіки будь-якого типу.

Звертаючись до світового досвіду багатовікового функціонування економік ринкового типу, знаходимо підтвердження необхідності державного втручання в економіку, що зумовлено неспроможністю лише ринкових механізмів розв'язати нагальні соціальні та економічні проблеми суспільства. Крім того, доцільність державного втручання в економіку зумовлюється потребою створення умов для ефективного функціонування самого ринкового механізму, усунення негативних наслідків, спричинених ринковими процесами, захисту національних інтересів на світовому ринку.

Термін «регулювання» (від грец. «regulare» – направляти, упорядковувати; від лат. «regulo» – улаштовую, упорядковую; «regula» – норма, правило) трактується як: «впорядковувати що-небудь, керувати чимось, підкоряючи його відповідним правилам, певній системі» [35, с. 1020]; «вплив на певний процес із метою зменшення відхилень його перебігу від бажаного [201]; напрям розвитку, рух будь-чого з метою привести до ладу, системи; приведення до такого стану, який забезпечує нормальну й правильну роботу; підтримка постійності (стабілізації) деякої регульованої величини, що характеризує процес, або її зміну за заданим законом чи відповідно до деякого вимірюваного зовнішнього процесу, що здійснюється шляхом дій регулюючого органу на об'єкт регулювання [49, с.4].

Державне регулювання – форма цілеспрямованої політики та реальних дій держави, визначення політичних, правових та фінансово-економічних

важелів щодо забезпечення розвитку підприємництва, підтримки суб'єктів і об'єктів підприємницької діяльності, забезпечення чи підтримки функціонування їх в заданому режимі [194]. За його допомогою здійснюється вплив на всі процеси і системи, які функціонують в країні та задається вектор їх розвитку.

В сучасній економічній літературі зустрічаються різні підходи щодо визначення поняття «державне регулювання економіки». Так, деякі автори вважають, що державне регулювання економіки – це цілеспрямований та активний вплив державних та наддержавних органів управління на функціонування та розвиток цілісної економічної системи (а отже, на її розширене відтворення) шляхом використання економічних законів і вирішення економічних суперечностей за допомогою певної сукупності форм та методів [80, с. 377]. Інші, визначають державне регулювання економіки як: втручання держави в економіку з використанням сукупності різноманітних важелів, інструментів, які надають їй можливість забезпечити нормальні умови функціонування ринкового механізму та домагатись розв'язання економічних і соціальних проблем [133, с. 72]; систему типових заходів законодавчого, виконавчого та контролюючого характеру, здійснюваних уповноваженими державними установами та громадськими організаціями з метою стабілізації та пристосування соціально-економічної системи до умов, що змінюються [226, с. 261].

Аналізуючи наявні наукові підходи щодо розгляду питання державного регулювання економіки й визначення його сутності [1; 6; 10; 19; 227; 33; 40; 43; 44; 60; 74; 120; 124; 133; 142; 146; 172; 196; 202; 224], слід вказати на те, що в основі трактування даного поняття закладено розуміння того, що це певний вплив/втручання в функціонування ринкового механізму (економічної системи) та хід економічних процесів задля їх коригування з метою досягнення визначених цілей соціально-економічного розвитку суспільства. Проте, одні наукові джерела акцентують увагу на тому, що такий вплив/втручання здійснюється виключно державними органами, інші –

державними та наддержавними органами управління, ще інші – державними установами та громадськими організаціями. Відсутня єдність і відносно визначення засобів такого впливу, які називають формами, методами, заходами, інструментами, важелями..., що породжує виникнення значної кількості різноманітних засобів державного регулювання й зрозуміло, не забезпечує належних результатів.

Таким чином, якщо мова йде про державне регулювання економіки, то по-перше, тільки держава в особі відповідних державних органів (установ) може бути суб'єктом впливу/втручання в функціонування ринкового механізму (економічної системи) та хід економічних процесів, по – друге, має бути забезпечено системний підхід до визначення засобів такого впливу/втручання.

Отже, державне регулювання економіки – це система цілеспрямованого впливу держави в особі органів державної влади та управління на хід економічних процесів в країні, спрямованих на підтримання дії об'єктивних законів ринку й за необхідності корегування дії ринкового механізму та усунення негативних наслідків, спричинених ринковими процесами з метою забезпечення стабілізації та розвитку національної економіки, пристосування існуючої соціально-економічної системи до умов, що змінюються, захисту національних інтересів на світовому ринку, що реалізується у вигляді комплексу засобів та інструментів правового, адміністративного, економічного, інституційного, організаційного характеру, сукупність і поєднання яких формує модель державного регулювання.

Систему засобів та інструментів державного регулювання, на думку Мордвінова О.Г. [142, с. 79-80], доцільно об'єднати у такі групи:

– засоби державного регулювання: адміністративні (стандарти, дозволи, ліміти, заборони, обмеження, нормативи, штрафи); економічні (податки, державні інвестиції, закупівлі, субсидії, дотації, кредити, позички, ціни на продукцію); інформаційні (публікації у засобах масової інформації, документи).

– інструменти державного регулювання: законодавчо-правові (закони, постанови, укази); нормативно-адміністративні (розпорядження, рішення, вказівки, накази, інструкції, правила, положення, договори); організаційно-економічні (плани, проекти, державний та місцевий бюджети, державне замовлення й державний контракт, договори, цільові програми, прогнози).

Реалізація комплексу засобів та інструментів державного регулювання забезпечується шляхом використання певних методів, тобто «способів впливу держави на сферу підприємництва, інфраструктури ринку, некомерційний сектор економіки з метою створення умов їх ефективного функціонування відповідно до напрямів державної економічної політики, кожен з яких ґрунтується на використанні сукупності інструментів (регуляторів, важелів)» [40, с. 67-68].

В науковій літературі зустрічаються різні підходи щодо класифікації методів державного регулювання. Одні автори класифікують методи державного регулювання за формами впливу (прямі: нормативно-правові акти, макроекономічні плани, цільові програми розвитку, державні замовлення, державні бюджети тощо; та непрямі: інструменти фіскальної, бюджетної, грошово-кредитної, інвестиційної, амортизаційної політики тощо) й засобами впливу (правові, адміністративні, економічні та пропагандистські) [40, с. 67-68]. Інші, – методи державного регулювання поділяють на: правові (базуються на законодавчих інструментах); адміністративні (ґрунтуються на застосуванні адміністративних актів і процедур, які мають обов'язкову силу); організаційно-економічні (передбачають організацію діяльності суб'єктів регулювання шляхом створення державою умов, виконання яких робить таку діяльність економічно вигідною); економічні (способи впливу держави на діяльність суб'єктів регулювання через застосування економічних засобів); соціально-психологічні (базуються на відкритості інформації про стан конкретного сектора державного управління та широкій участі суспільства в діяльності суб'єкта регулювання) [40, с. 82-84].

Узагальнюючи існуючі наукові підходи щодо класифікації методів

державного регулювання економіки вважаємо найбільш прийнятною їх класифікацію за формою впливу на прямі і непрямі (опосередковані). До методів прямого впливу слід відносити правові та адміністративні, а до методів непрямого (опосередкованого) впливу – економічні.

Державне регулювання економіки в різних країнах світу ґрунтується на певних моделях, серед яких виділяють [133,с. 82]:

- американську (регулювання здійснюється за допомогою фінансово-бюджетних та податкових інструментів, дія яких спрямовується на заморожування інфляційних процесів; регулюючий вплив на економічні процеси здійснюється лише у випадку неспроможності ринкового механізму забезпечити відповідне розв’язання певних проблем);
- німецьку (регулювання ґрунтується на застосуванні відповідного інструментарію кредитної і грошової політики; фінансово-бюджетної політики; політики доходів і зайнятості; заохочення експорту і сприяння імпорту; зміцнення внутрішньої грошової одиниці);
- англійську (важелями державного регулювання є державний бюджет та державні програми);
- шведську (основними формами регулювання є бюджетні трансферти, соціальні програми та державні замовлення);
- японську (регулювання здійснюється шляхом застосування адміністративно-економічних методів переважно через кредитно-банківську і фінансово-бюджетну систему).

Враховуючи вище наведені моделі, можна стверджувати, що визначальну роль у державному регулюванні економіки займає саме інструментарій бюджетної політики, що аргументує доцільність його поглибленого дослідження.

Одним з визначальних інструментів у складі економічних методів державного регулювання економіки виступає бюджетна політика, оскільки вона спрямована на оптимізацію та раціоналізацію формування доходів бюджетів й використання бюджетних ресурсів, сприяє формуванню

конкурентоспроможної національної економіки, узгодженню загальнодержавних і місцевих інтересів у сфері міжбюджетних відносин, забезпеченню фінансово самодостатнього розвитку регіонів, стимулює інноваційний розвиток, сприяє підвищенню соціальних стандартів та рівня життя нації.

У науковій літературі зустрічаються різні підходи до трактування і розуміння сутності поняття «бюджетна політика», проте переважна більшість вчених під бюджетною політикою розуміють цілеспрямовану діяльність державних та регіональних органів влади, пов'язану із мобілізацією бюджетних фінансових ресурсів, їх перерозподілом та ефективним використанням в цілях реалізації соціально-економічних завдань розвитку [38, с. 64-66], яка формується та реалізується на відповідних стадіях бюджетного процесу.

Як інструмент державного регулювання економіки, бюджетна політика покликана забезпечувати функції, покладені суспільством на державу (соціальний захист та соціальна підтримка населення; розвиток пріоритетних галузей економіки; забезпечення безпеки країни; підтримка міжнародних відносин тощо), а по своїй суті бюджетна політика є уособленням цілісності процесів формування та ефективного використання бюджетних ресурсів. Разом з тим, бюджетна політика, як самостійна система, повинна сприяти реалізації державних стратегічних і тактичних цілей. Зміст бюджетної політики розкривається не тільки поєднанням процесів її формування та реалізації, але і достеменним обґрунтуванням її функціональних, часових (оскільки на кожному конкретному етапі формулюються певні цілі та пріоритети, які потребують реалізації) та інституціональних аспектів. Функціональний аспект бюджетної політики включає: політику доходів (передбачає мобілізацію фінансових ресурсів до бюджету, як за рахунок податкових, так і неподаткових надходжень); політику видатків (пов'язана з використанням фінансових ресурсів з метою забезпечення виконання найважливіших державних програм); політику у сфері державного боргу

(передбачає здійснення заходів щодо раціональної та ефективної мобілізації, розподілу, використання та повернення державою запозичених фінансових ресурсів та заходів щодо управління державним боргом); політику у сфері бюджетного регулювання та міжбюджетних відносин (перерозподіл фінансових ресурсів між державним та місцевими бюджетами) [38, с. 64-66]. Часовий аспект бюджетної політики включає бюджетну стратегію (політика на довгострокову перспективу) та бюджетну тактику (реалізація заходів в короткостроковій перспективі), які є взаємодоповнюючими [214]. Інституціональний аспект відображає повноваження органів державного управління, які розробляють та реалізують бюджетну політику в рамках діючого законодавства [38, с. 64-66].

Бюджетна політика призначена для згладжування економічних коливань. Залежно від економічних умов, для досягнення цілей уряду, виділяють три типи концепцій бюджетної політики, які пов'язані із забезпеченням економічного розвитку держави та її регіонів. Перший тип базується на щорічному збалансуванні бюджету, який вважався кінцевою метою бюджетної політики. Другий тип функціонування бюджетної політики передбачає збалансування бюджету на певний економічний цикл, а не на кожен рік. Сутність цього підходу розкривається ключовими положеннями про те, що уряд здійснює антициклічний вплив з одночасним збалансуванням бюджету. Логіка цієї концепції в тому, щоб свідомо «викликати» дефіцит бюджету, шляхом зниження податків і збільшення витрат, і цим самим протистояти падінню виробництва. Проте, при інфляційному зростанні – уряд зменшує видатки і збільшує податки. В результаті держава реалізує антициклічну політику з одночасним збалансуванням бюджету. Зрозуміло, що такі процеси спостерігаються в часовому діапазоні від одного до декількох років, позаяк екстремуми економічного циклу можуть бути різними як за тривалістю, так і за глибиною. Як наслідок – циклічний дефіцит бюджету. Третій тип бюджетної політики базується на ідеї існування функціональних фінансів. Сутність цієї концепції зводиться до наступного: державні фінанси мають

забезпечувати не бюджетну збалансованість, а збалансованість економіки, яка може бути досягнута як при наявному профіциті, так і дефіциті бюджету. За таких умов збалансованість бюджету не є першочерговим завданням. Цьому є логічні пояснення: за умови піднесення економіки податкові надходження в бюджет зростуть, макроекономічна збалансованість стимулюватиме зростання, як наслідок – дефіцит бюджету буде мінімізовано. Реалізація цього типу бюджетної політики дозволяє контролювати оптимальну величину бюджетного дефіциту [38, с. 55-56].

Бюджетна політика, як вже зазначалося, формується та реалізується на відповідних стадіях бюджетного процесу. Як зазначено у п. 10 ст. 2 Бюджетного кодексу України, бюджетний процес – це регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотримання бюджетного законодавства [27].

Бюджетний процес спрямований на забезпечення своєчасного та повного надходження до бюджету фінансових ресурсів в обсягах, достатніх для реалізації державних програм соціально-економічного та суспільного розвитку держави, – з однієї сторони, та ефективного використання мобілізованих бюджетних ресурсів – з іншої. Бюджетному процесу властиві наступні риси:

- 1) визначення складу учасників тієї чи іншої діяльності;
- 2) перелік видів необхідних дій та їх обов'язкову послідовність;
- 3) передбачення організаційної форми кожної дії;
- 4) визначення обов'язкового порядку прийняття рішень [26, с. 103].

Ефективність, оптимальність та досконалість бюджетного процесу залежить від правильності його організації й насамперед, від послідовності дій, здійснюваних на кожній із стадій бюджетного процесу. Стадії бюджетного процесу, визначені ст. 19 Бюджетного кодексу України, являють собою сукупність взаємозв'язаних дій і заходів, здійснюваних в межах кожної стадії, мають завершальну форму і спрямовуються на досягнення конкретних цілей. Проте, кожна наступна стадія може відбуватися лише після завершення

попередньої, й цей порядок не може бути змінений (рис. А.1 додатку А).

На першій стадії бюджетного процесу «Складання проектів бюджетів» Міністерством фінансів України спільно з іншими центральними органами виконавчої влади визначаються Основні напрями бюджетної політики на наступний бюджетний період, здійснюється їх розгляд і схвалення Кабінетом Міністрів України та Верховною Радою України; визначається рівень доходів, видатків і кредитування бюджету та оцінка обсягу фінансування бюджету для складання проекту Державного бюджету України; розробляється проект Закону про Державний бюджет України.

На другій стадії «Розгляд проекту бюджету та прийняття Закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет)» відбувається розгляд та схвалення проекту Закону про Державний бюджет України Кабінетом Міністрів України, його подання Верховній Раді України, розгляд проекту Закону про Державний бюджет України Верховною Радою України та його прийняття – відносно Державного бюджету; а також здійснюється складання проектів місцевих бюджетів, проведення громадських слухань, схвалення проекту рішення про місцевий бюджет, затвердження місцевих бюджетів та оприлюднення рішення про місцевий бюджет – відносно місцевих бюджетів.

Третя стадія бюджетного процесу «Виконання бюджету, включаючи внесення змін до Закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет)» включає заходи пов'язані з виконанням Державного бюджету України; організацію і управління виконанням Державного бюджету України, координацію діяльності учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету, затвердження розпису Державного бюджету України відповідно до бюджетних призначень, виконання Державного бюджету України за доходами, видатками та кредитуванням (у цьому процесі задіяні Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Державне казначейство України, Державна фіскальна служба України, Рахункова палата, Національний банк України); виконання місцевих бюджетів (задіяні місцеві

державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад або сільські, селищні, міські (міст районного значення) голови (якщо відповідні виконавчі органи не створені)).

Четверта стадія бюджетного процесу «Підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього» передбачає зведення, складання та подання звітності про виконання Державного бюджету України (місцевого бюджету), розгляд та затвердження річного звіту про виконання бюджету, публікацію інформації про виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів, публічне представлення звіту про виконання Державного бюджету України за попередній бюджетний період, публічне представлення та публікація інформації про бюджет за бюджетними програмами та показниками, бюджетні призначення щодо яких визначені законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет).

Означена послідовність проходження зазначених стадій бюджетного процесу передбачена як для державного, так і для місцевих бюджетів. Всі стадії бюджетного процесу, його основні етапи та учасники чітко визначені нормативно-правовими актами: Бюджетним кодексом України; Законом України «Про Регламент Верховної Ради України»; Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні»; Законом України «Про доступ до публічної інформації», що забезпечує його належне провадження.

Кожна дія в межах бюджетного процесу закріплена за конкретним представником (органом) державної влади, функції якого врегульовані у законодавчому порядку. Участь представників виконавчої та законодавчої влади забезпечує врівноваження інтересів різних верств населення, більшу прозорість та ефективність витрачання бюджетних коштів [31, с. 41].

Згідно п. 3 ст. 19 «Стадії та учасники бюджетного процесу» Бюджетного кодексу, учасниками бюджетного процесу є органи, установи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями (правами та обов'язками з управління бюджетними коштами). Проте, вважаємо, що визначений перелік учасників бюджетного процесу у Бюджетному кодексі України є не повним,

оскільки відповідно до принципу публічності і прозорості бюджетної системи України (ст. 7), визначеного цим же кодексом, передбачається інформування громадськості з питань бюджетів як загальнодержавного, так і місцевого рівнів на всіх стадіях бюджетного процесу.

Отже, громадськість має бути визнана невід'ємним учасником бюджетного процесу, оскільки участь громадськості у бюджетному процесі є важливим компонентом успішної реалізації бюджетної політики та забезпечення прозорості бюджетного процесу на всіх його стадіях, тим більше, що питанням прозорості бюджету, запобіганню корупції та громадському контролю за бюджетним процесом велика увага приділяється з боку міжнародних фінансових організацій.

Відтак, усіх учасників бюджетного процесу можна умовно поділити на п'ять груп: 1) вищі органи державної влади і управління; 2) місцеві органи державної влади і управління; 3) розпорядники коштів державного (місцевого) бюджету; 4) одержувачі бюджетних коштів; 5) інститути громадянського суспільства, громадськість (рис. 1.1).

Виходячи з вище наведеного, пропонуємо п. 3 ст. 19 «Стадії та учасники бюджетного процесу» Бюджетного кодексу України викласти у наступній редакції: «Учасниками бюджетного процесу є органи, установи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями (правами та обов'язками з управління бюджетними коштами), інститути громадянського суспільства, громадськість».

Формування та реалізація бюджетної політики у розрізі основних стадій бюджетного процесу, його основних етапів та учасників, відповідальних за виконання відповідних етапів наведена у таблиці А.1 додатку А.

Реалізація бюджетної політики відбувається через застосування певних форм, методів, важелів та інструментів бюджетного механізму, використовуючи які держава створює умови щодо забезпечення безперервності процесу формування та використання бюджетних ресурсів.

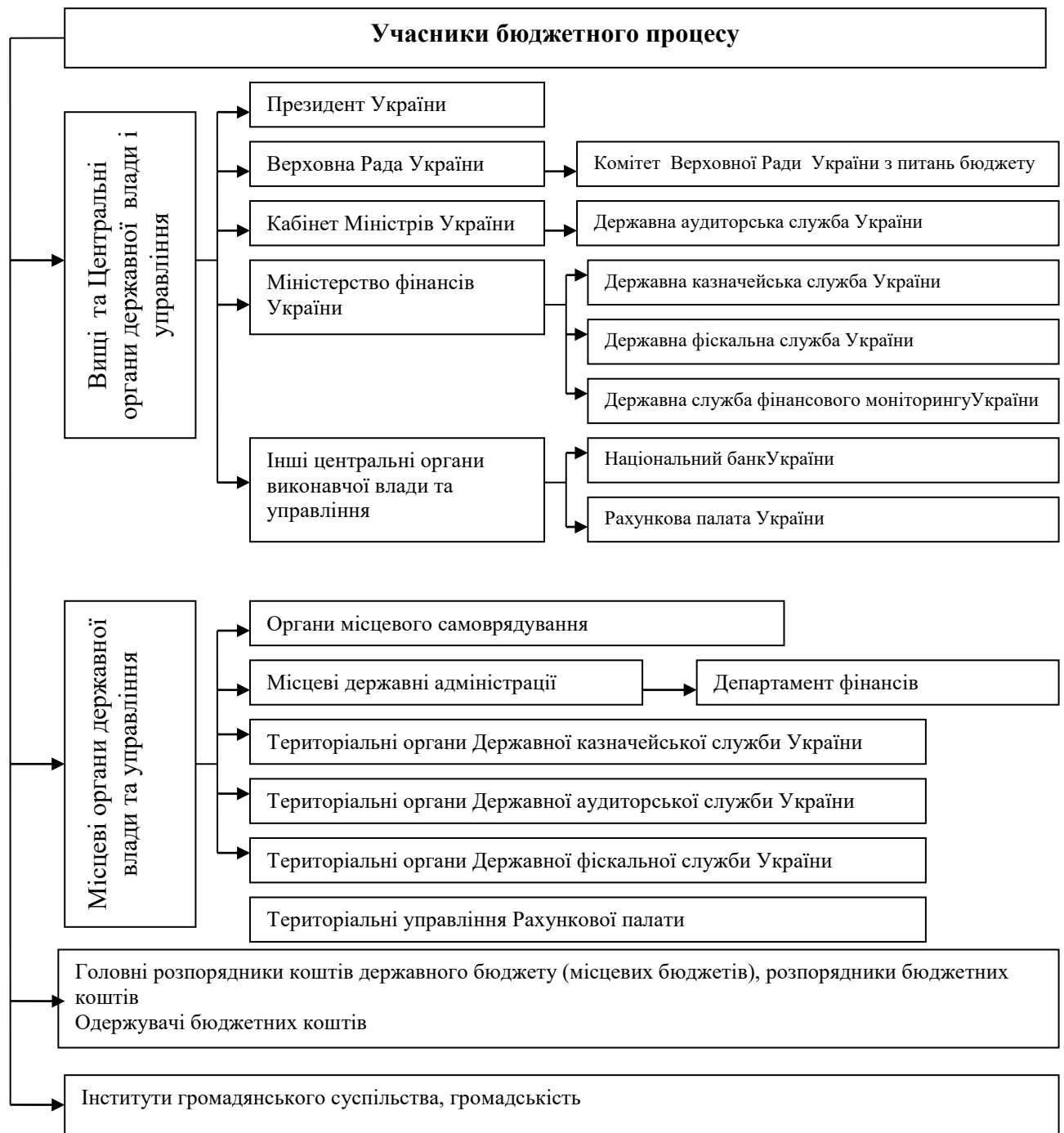


Рис. 1.1. Учасники бюджетного процесу

Джерело: побудовано автором.

В науковій літературі зустрічаються різні підходи щодо розуміння і трактування поняття «бюджетний механізм», узагальнення яких наведено у таблиці Б.1 додатку Б.

Визначаючи сутність бюджетного механізму, науковці акцентують увагу на різних аспектах цього складного та універсального поняття, підкреслюючи, що бюджетний механізм відіграє важливу роль: у реалізації ефективної

бюджетної політики; у регулюванні та розвитку соціально-економічних процесів; у мобілізації та використанні бюджетних коштів для якісного виконання державою своїх функцій.

Бюджетний механізм приймає участь й у функціонуванні бюджетної системи, оскільки від якісного та ефективного законодавчого і нормативного забезпечення, бюджетного планування, бюджетного регулювання, неподаткових методів мобілізації доходів, міжбюджетних відносин, бюджетної звітності та бюджетного контролю залежить практичний рівень реалізації бюджетних відносин у кожній ланці бюджетної системи [26, с. 60].

Бюджетна система – це сукупність державного та місцевих бюджетів, які формуються з урахуванням економічних відносин, державного і адміністративно-територіальних устроїв та регулюються нормами права [190, с. 238]. Організація та принципи побудови бюджетної системи формують бюджетний устрій, який ґрунтується на таких засадах: відокремлення видів бюджетів, що створюються в даній країні; встановлення принципів побудови бюджетної системи; розмежування доходів і видатків між ланками бюджетної системи; визначення характеру і форм взаємовідносин між бюджетами [38, с. 69-70].

Бюджетний устрій включає в себе види бюджетів, взаємозв'язки між бюджетами, міжбюджетні взаємовідносини, їх принципи, правовий статус бюджетів, який зумовлений правовим статусом адміністративно-територіальних одиниць [75]. Якісними характеристиками бюджетного устрою держави виступають об'єктивні зв'язки, закономірності розвитку бюджетної діяльності держави [119].

Оскільки формування та реалізація бюджетної політики відбувається шляхом організації та провадження бюджетного процесу, учасниками якого є органи, установи та посадові особи наділені бюджетними повноваженнями, через застосування бюджетного механізму, в основі якого лежить сукупність форм, методів, важелів та інструментів організації бюджетних відносин й реалізації бюджетної політики, це продукує функціонування динамічної,

багатогранної за змістом і умовами організації системи. Такою системою є бюджетний менеджмент.

Враховуючи вище зазначене, можна стверджувати, що бюджетний менеджмент є невід'ємною складовою системи державного регулювання економіки (рис. 1.2) та інструментом регулювання економічних і соціальних процесів, організація якого має відповідати стратегічним і тактичним цілям перспективного розвитку країни.

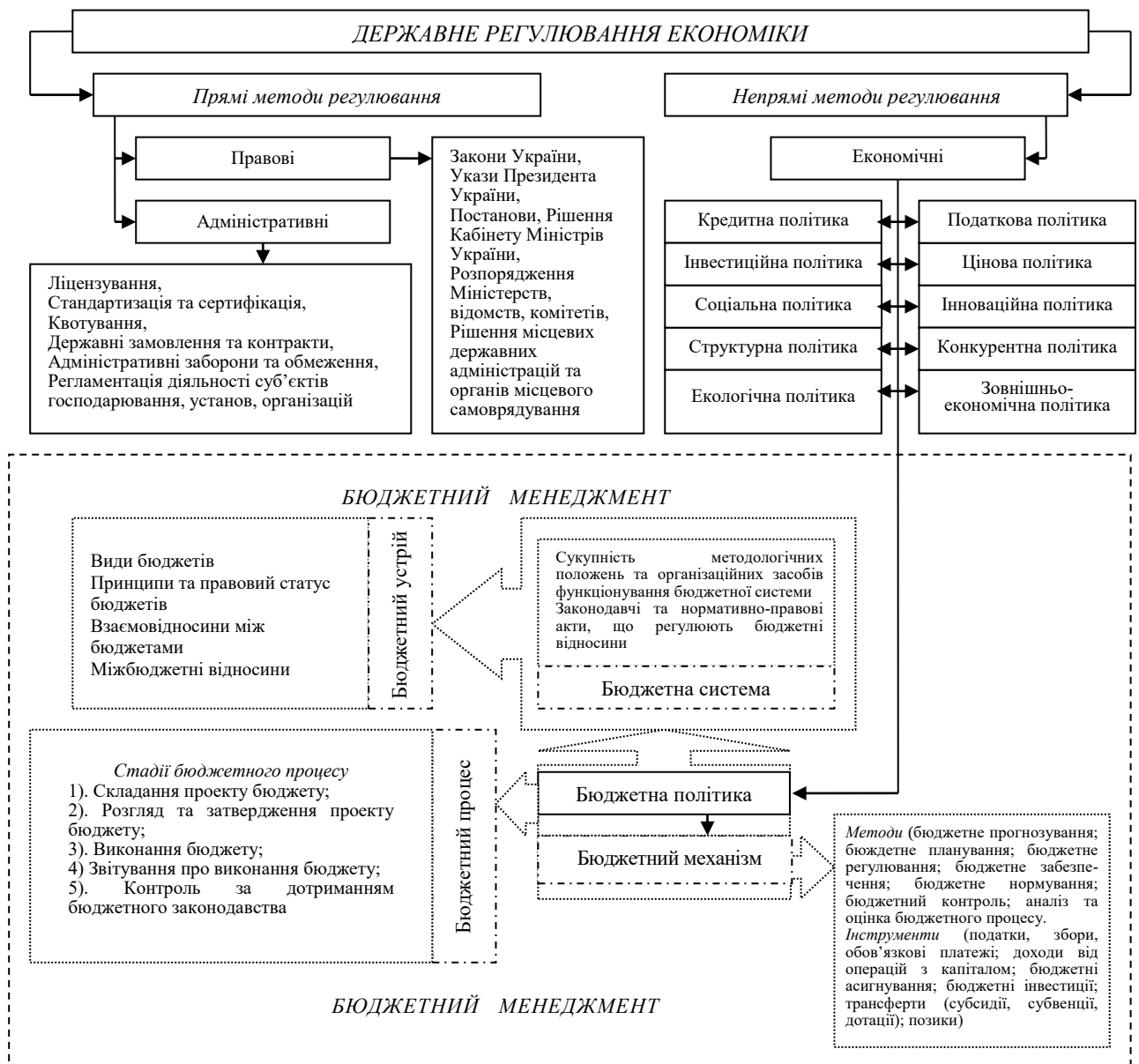


Рис. 1.2. Бюджетний менеджмент в системі державного регулювання економіки

Джерело: побудовано автором.

Формування, розподіл та використання бюджетних коштів, як на рівні державного, так і місцевого бюджетів – це складний та багатогранний процес, який охоплює всі сфери життєдіяльності держави. Такий процес вимагає координуючого і цілеспрямованого управління, яке забезпечується завдяки функціонуванню інституту бюджетного менеджменту, що в свою чергу, актуалізує необхідність дослідження його економічного змісту.

Бюджетний менеджмент є відносно новим напрямом вітчизняних наукових досліджень, щодо якого відсутня єдність підходів у його розумінні та трактуванні. Незважаючи на важливість бюджетного менеджменту, як основоположного чинника забезпечення ефективності бюджетного процесу, його визначення відсутнє у нормативно-правових актах, а вивчення енциклопедичних видань та економічних словників свідчить про наявність трактування як загального поняття «менеджмент» так і його різновидів «менеджмент антикризовий», «менеджмент банківський», «менеджмент виробничий», «менеджмент екологічний», «менеджмент інноваційний», «менеджмент кадровий (персоналу)», «менеджмент корпоративний», «менеджмент технологічний», «менеджмент фінансовий» й деяких інших, проте поняття «бюджетний менеджмент» не зустрічається.

Оскільки бюджетний менеджмент є похідною від дефініції «менеджмент», а у самому понятті, як зазначає В. Федосов, – «міститься певна пізнавальна інтрига, тим більше заплутана через незвичайну етимологію ключових термінів «бюджет» і «менеджмент» та їх поєднання в одному словосполученні» [205, с. 15], визначення поняття «бюджетний менеджмент» необхідно здійснювати на основі узагальнення визначень понять «бюджет» та «менеджмент».

Дослідження, пов'язані з трактуванням сутності поняття «бюджет» з'являються ще на початку XIX століття у наукових працях Ж.Б. Сейя та К. Маркса. Ж.Б. Сей розглядає бюджет як рівновагу між державними потребами та коштами, які може залучити держава для виконання своїх функцій та реалізації поточних завдань [175]. Бюджет, як трактує його К. Маркс, – це

розрахунок передбачуваних доходів і витрат держави на поточний рік, який ґрунтується на фінансовому досвіді, а саме – на балансі попереднього року [130].

У Бюджетному кодексі України термін «бюджет» визначається як план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду [27].

Огляд сучасних наукових підходів до визначення поняття «бюджет» (табл. Б.2 додатку Б) у вітчизняній економічній літературі, засвідчує, що в основному погляди на дане явище містять у собі його визнання як провідної ланки фінансової системи, що формується у вигляді відповідного централізованого фонду.

Синтезуючи наукові погляди вітчизняних економістів та їхні підходи до розуміння сутності поняття «бюджет», слід вказати на те, що це складна економічна категорія, яку необхідно розглядати в наступних аспектах:

1) бюджет є засобом розподілу і перерозподілу частини створеного в країні ВВП, який здійснюється органами державної влади або органами місцевого самоврядування й спрямовується на задоволення економічних та соціальних потреб суспільства (фінансовий аспект);

2) бюджет – це джерело коштів, які акумулюються у спеціальному централізованому фонді й спрямовуються на забезпечення виконання органами державної влади або органами місцевого самоврядування покладених на них функцій і завдань щодо ефективного розвитку адміністративно-територіальних утворень (організаційний аспект);

3) бюджет – це основний фінансовий план формування та використання фінансових ресурсів держави або адміністративно-територіальної одиниці, який має форму затвердженого нормативно-правового акту, як правило закону (нормативно-правовий аспект);

4) бюджет – основний важіль впливу на організацію взаємовідносин, які

виникають між державою, з одного боку, і суб'єктами підприємницької діяльності та населенням – з іншого, як щодо мобілізації коштів до спеціального централізованого фонду, так і щодо їх розподілу і перерозподілу між різними територіями, галузями національної економіки, суб'єктами господарювання та населенням з метою забезпечення сталого економічного розвитку держави (управлінський аспект).

Основні процедури щодо складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контроль за дотриманням бюджетного законодавства здійснюються в межах бюджетного процесу.

Під час дослідження етимології іншого ключового терміну поняття «бюджетний менеджмент» – «менеджмент» необхідно також виходити з його сприйняття як широкої та багатоаспектної економічної категорії, еволюція розвитку якої охоплює значний період часу. За цей час відбулася трансформація підходів щодо розуміння менеджменту, як категорії, що характеризує вміння дбайливо вести домашнє господарство, майстерно володіти засобами праці, вправно працювати, до його сприйняття як науки про управління, мистецтва ведення справ і стилю роботи.

Аналізуючи наукові підходи щодо трактування сутності поняття «менеджмент» слід вказати на наявність як широких, так і звужених підходів до його визначення (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Визначення поняття «менеджмент» в економічній літературі

№	Джерело	Визначення
1	2	3
1.		
2.	Великий економічний словник [20]	Менеджмент (англ. management) – управління виробництвом; сукупність принципів, методів, засобів і форм управління виробництвом з метою підвищення ефективності виробництва і збільшення прибутку.
3.	Гірняк О.М., Лазановський П.П. [45]	Менеджмент – це складова процесу управління, яка забезпечує координацію дій персоналу підприємства (організації) на всіх його рівнях з раціонального використання тих наявних ресурсів із застосуванням наукового підходу, психологічних норм керівництва.
4.	Глухов В. В. [47]	Менеджмент – сукупність принципів, методів і засобів управління виробництвом з метою підвищення ефективності виробництва і збільшення прибутку.

Продовження табл. 1.1

1	2	3
5.	Друкер П [76]	Менеджмент – це особливий вид діяльності, який перетворює неорганізований натовп в ефективну цілеспрямовану та продуктивну групу.
6.	Економічний енциклопедичний словник [81]	Менеджмент (англ. manage – управляти) – наука про управління сучасним підприємством (фірмою, компанією), основним змістом якої є комплекс наукових принципів, методів стимулювання та організаційних важелів впливу на поведінку людей, використання різноманітних ресурсів з метою досягнення тактичних і стратегічних цілей організації.
7.	Завадський Й.С., Осовська Т.В., Юшкевич О.О. [86]	Менеджмент (англ. management) – вид управління; діяльність, спрямована на перетворення вихідної ситуації в бажану; сукупність принципів, методів, засобів і форм управління виробництвом з метою підвищення його ефективності та збільшення прибутку. Вміння добиватися поставлених цілей, використовуючи працю, інтелект, мотиви поведінки інших людей. Менеджмент – функція, вид діяльності з керівництва людьми в різних організаціях, а також галузь людських знань, які допомагають здійснити цю функцію.
8.	Енциклопедичний словник з державного управління [82]	Менеджмент (англ. management; to manage – управляти, керувати людьми) – професійне управління сучасною організацією в умовах ринкової конкурентної економіки, що передбачає постійне удосконалення діяльності організації на основі інноваційних підходів. Менеджмент у застосуванні до сфери публічного управління не тільки охоплює процес адміністрування, а також передбачає чітке уявлення кінцевого соціально визначеного результату, максимально ефективну організацію дій для досягнення цілей і реальну відповідальність за результат. Наявні визначення – менеджмент якості та менеджмент інформаційний.
9.	Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. [88]	Менеджмент – система управління сучасним виробництвом із використанням наукових методів. Фінансовий менеджмент – система принципів і методів розроблення та реалізації управлінських рішень щодо формування, розподілу й використання фінансових ресурсів підприємства (організації) та оптимізації його грошових потоків.
10.	Мескон М., Альберт М., Хедоури Ф. [135]	Менеджмент – це вміння досягти поставлених цілей, використовуючи працю, інтелект, мотиви поведінки інших людей; Менеджмент – це діяльність, яка відповідно до цілей та завдань бізнесу розробляє плани, визначає не лише, що і коли робити, але й як і хто буде виконувати те, що намітили, формує робочі процедури по всіх стадіях управління та здійснює контроль; Менеджмент – це не управління предметами, а організація і управління роботою людей; Менеджмент – діяльність щодо знаходження найкращих способів досягнення цілей організації; Менеджмент – наука управління; сукупність принципів, методів, засобів та форм управління з метою підвищення ефективної діяльності та збільшення прибутків.
11.	Мочерний С.В. [144]	Менеджмент – прошарок суспільства, що складається із професійних управляючих (директорів компаній і фірм, керівників окремих підрозділів підприємства тощо). Менеджмент – наука про управління, особливий вид діяльності, змістом якої є цілеспрямований вплив на працівників, на управління і координацію операцій фірми в умовах ринку для досягнення цілей, поставлених перед підприємством.

1	2	3
12.	Новий ілюстрований енциклопедичний словник [148]	Менеджмент (англ. management – управління, завідування, організація) – управління виробництвом; сукупність знань, принципів, засобів і форм управління виробництвом в умовах ринкової економіки.
13.	Оксфордський словник англійської мови [242]	Менеджмент – це спосіб та манера спілкування з людьми (працівниками); Менеджмент – це влада та мистецтво керувати; Менеджмент – це вміння та адміністративні навички організовувати роботу апарату управління; Менеджмент – це органи управління, адміністративні одиниці, служби та підрозділи.
14.	Осовська Г.В., Осовський О.А. [152]	Менеджмент – це вплив на колектив, який направлений на досягнення мети і необхідні для цього взаємопов’язані заходи; Менеджмент – організація, важелі та регулювання цього процесу за допомогою зворотного зв’язку; Менеджмент – керівництво людьми, розробка, прийняття та реалізація рішень; Менеджмент – найкращий розподіл ресурсів, цілеспрямована переробка інформації; Менеджмент – функція, вид діяльності з керівництва людьми в різних організаціях.
15.	Тьетар Р.А. [198]	Менеджмент – процес управління організацією (мистецтво і спосіб керівництва).
16.	Шатун В.Т. [219]	У широкому розумінні менеджмент – це наука про теорію управління виробництвом, що орієнтована, по-перше, на людину як на основне джерело підвищення продуктивності праці, а по-друге – на реалізацію об’єктивних економічних законів і узгодження економічних інтересів. У вузькому розумінні менеджмент – це процес, спрямований на ефективне використання ресурсів для досягнення організаційних цілей в умовах, які постійно змінюються.
17.	Шегда А.В. [223]	Менеджмент – активний вплив на параметри будь-якого об’єкта з метою усунення небажаних відхилень від заданих режимів роботи, підтримання стану впорядкованості, плановості та динамічної рівноваги з навколишнім середовищем.

Джерело: складено автором на основі вивчення та систематизації наукових джерел.

Узагальнення наукових підходів до розуміння сутності поняття «менеджмент» свідчить про те, що здебільшого даний термін використовується для характеристики процесу управління капіталом, бізнесом чи суб’єктом господарювання на мікро-, мезо- чи макрорівні. В умовах ринкової економіки держава функціонує як макроекономічний суб’єкт підприємницької діяльності, який у процесі своєї діяльності надає суспільству певні послуги (блага), що пов’язані з виконанням державою її функцій.

Так як процес виробництва і надання таких послуг потребує фінансових ресурсів, які акумулюються в бюджеті, підвищується роль менеджменту як важливого інструменту забезпечення правильного формування та ефективного

використання бюджетних коштів під час виконання державою її функцій і завдань. Відтак, провідна роль в бюджетному процесі відводиться бюджетному менеджменту.

Враховуючи той факт, що бюджетний менеджмент, як галузь вітчизняної економічної науки знаходиться в стані становлення, визначення дефініції бюджетного менеджменту у вітчизняних наукових джерелах зустрічається не часто. Проте, певні напрацювання у цьому напрямі все ж таки є (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Трактування сутності поняття «бюджетний менеджмент» в економічній літературі

№	Джерело	Визначення
1	2	3
1.		
2.	Баскаков А. Ю. [14]	Бюджетний менеджмент слід розглядати як складову частину фінансового менеджменту, що є сукупністю взаємопов'язаних елементів: суб'єктів (органів законодавчої та виконавчої влади, оперативного управління, розпорядників бюджетних коштів), які на основі планування, організації, обліку і контролю раціонально управляють об'єктами – фінансовими потоками, фондами грошових коштів, міжбюджетними відносинами задля досягнення поставлених цілей і завдань бюджетно-фінансової політики.
3.	Благунов І. Г. [16]	Бюджетний менеджмент – система програмно-цільового управління бюджетами різних рівнів за допомогою бюджетного механізму з метою оптимізації доходів і витрат бюджету для забезпечення ефективного вирішення завдань соціально-економічного розвитку територій.
4.	Боровикова О.В. [21]	Бюджетний менеджмент – наука з ефективного керівництва рухом коштів бюджетів різних рівнів.
5.	Галушка Є. О. [42]	Бюджетний менеджмент – сукупність процедур, прийомів, методів і функцій, що забезпечують управління бюджетними коштами в процесі їх акумулювання, розподілу та використання, і відносинами, що виникли при цьому.
6.	Єрмакова О. О. Єрмакова Е. А. [83]	Бюджетний менеджмент є системою управління бюджетними потоками з використанням науково обґрунтованих ринкових форм і методів прийняття ефективних рішень у галузі управління бюджетними активами, пасивами і бюджетними ризиками.
7.	Індутенко А.М. [96]	Бюджетний менеджмент являє собою систему програмно-цільового управління бюджетами різних рівнів за допомогою бюджетного механізму з метою оптимізації доходів та видатків бюджету для забезпечення ефективного вирішення завдань соціального-економічного розвитку територій.
8.	Клец Л. Є. [108]	Бюджетний менеджмент – це сукупність заходів, форм і методів органів державного управління щодо формування, розподілення, витрачання бюджетних коштів із застосуванням контрольних дій на всіх стадіях бюджетного процесу.

Продовження табл. 1.2

1	2	3
9.	Михайленко С. В. [138]	Бюджетний менеджмент – система розробки та реалізації управлінських рішень у процесі формування й використання централізованих грошових ресурсів (коштів) держави та її територіально-адміністративних одиниць. Бюджетний менеджмент включає бюджетне прогнозування, планування, обґрунтування проектів бюджетів різних рівнів, розгляд поданих проектів, їх доопрацювання, затвердження, внесення змін до затверджених бюджетів, виконання бюджетів, моніторинг, аналіз, звітування.
10.	Панкевич Л. В., Зварич М. А., Могиляк П. Я., Хомічак Б. І. [28]	Бюджетний менеджмент призначений об'єднати комплекс методів, засобів, принципів і форм, що використовуються в бюджетному процесі.
11.	Премчанд А. [243]	Бюджетний менеджмент (менеджмент урядових витрат) можна охарактеризувати як сукупність дій, пов'язаних з мобілізацією ресурсів, встановленням пріоритетів урядових програм, ефективним управлінням ресурсами, контролем за їх формуванням та витрачанням у межах бюджетного процесу.
12.	Сафонова Л. Д., Буряченко А. Є., Малік Є.О. [31]	Бюджетний менеджмент – наріжний камінь державного управління, адже це потужний інструмент демократії, завдяки якому уряд перебуває під контролем електорату. За його допомогою здійснюють регулювання економічних і соціальних процесів у країні. Бюджетний менеджмент - ділова сфера в тому розумінні, що відповідає критеріям прикладної економіки, передбачаючи розподіл дефіцитних фінансових ресурсів між безліччю конкуруючих потреб.
13.	Тимирханова Л. М. [191]	Бюджетний менеджмент можна охарактеризувати як сукупність принципів і методів формування й реалізації управлінських рішень, пов'язаних з формуванням, розподілом та використанням бюджетних коштів.
14.	Федосов В. М., Опарін В.М., Сафонова Л.Д. та ін. [30]	Бюджетний менеджмент – сукупність заходів, форм і методів аналітичної, організаційної й оперативної діяльності персоналу фінансового відомства та інших державних інституцій щодо формування і витрачання (розасигнування) бюджетних коштів у поєднанні з розпорядчими і контрольними діями на всіх фазах бюджетного процесу.
15.	Фетисов Ф. Д. [206]	Бюджетний менеджмент – це науково-обґрунтована система управління бюджетними відносинами, потоками та фондами державних грошових коштів, мета якої полягає у реалізації фінансово-бюджетної політики для збереження та розвитку економічної цілісності, безпеки та державного устрою, попередження фінансової неспроможності.
16.	Яшина Н. І. [231]	Бюджетний менеджмент – це процес управління формуванням, розподілом, перерозподілом і використанням державних ресурсів, а також оптимізацією грошових потоків, що проходять через бюджетну систему.

Джерело : складено автором на основі вивчення та систематизації наукових джерел.

Дослідження наукових підходів до трактування сутності поняття «бюджетний менеджмент» та їх критичний аналіз свідчить про те, що одні автори розглядають його як складову фінансового менеджменту, інші – як самостійну категорію. Більшість науковців характеризують бюджетний менеджмент, як систему управління, проте одні говорять про управління бюджетами різних рівнів, інші – про управління бюджетними відносинами та бюджетними потоками, ще інші – про управління державними ресурсами. Серед наукових підходів є й такі, що розглядають бюджетний менеджмент як певну сукупність прийомів, процедур, методів і способів:

- 1) діяльності органів державного управління щодо формування, розподілу і витрачання бюджетних коштів (перший підхід);
- 2) формування і реалізації управлінських рішень (другий підхід);
- 3) що забезпечують управління бюджетними коштами (третій підхід).

Як бачимо, наявні підходи до трактування поняття «бюджетний менеджмент» характеризуються як неоднозначністю визначення, так і відсутністю чіткого розуміння сутності даної категорії.

З'ясування етимології і змісту ключових термінів поняття «бюджетний менеджмент» – «бюджет» і «менеджмент», критичний аналіз наукової думки щодо трактування сутності досліджуваної категорії та врахування місця і ролі бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки дає підстави для розуміння бюджетного менеджменту як системи управління, складовими елементами організації якої є управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами й яка ґрунтується на відповідних принципах, методах, функціях, інструментарії організаційно-розпорядчої та виконавчої діяльності органів державної влади і управління та/або місцевого самоврядування у поєднанні і взаємозв'язку з різноманітними формами участі громадськості, що спрямовується на забезпечення сталого економічного розвитку на всіх рівнях економічної системи й належного виконання державою її завдань і функцій. Бюджетний менеджмент – це динамічна науково-практична система, багатогранна за

змістом та умовами організації (оскільки охоплює: всі стадії бюджетного процесу – складання, розгляд, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контроль за дотриманням бюджетного законодавства; бюджетні відносини, які виникають під час формування, розподілу, перерозподілу і використання бюджетних ресурсів; включає сукупність принципів, методів та функцій управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами), яка трансформується під впливом зміни економічних умов й орієнтована на забезпечення макроекономічної збалансованості, підвищення ефективності управління і прозорості використання бюджетних коштів.

1.2. Морфологічна декомпозиція бюджетного менеджменту

Бюджетний менеджмент, з однієї сторони, є динамічною науково-практичною системою, багатогранною за змістом та умовами організації, а з іншої – складним, трудомістким та багатостадійним процесом, який пов'язаний з формуванням та мобілізацією бюджетних ресурсів, їх перерозподілом та використанням.

Отже, бюджетний менеджмент в системі державного регулювання економіки має дуальний характер: з одного боку його слід розглядати як систему управління, а з іншого – як процес прийняття і реалізації управлінських рішень.

Розгляд бюджетного менеджменту як системи управління передбачає застосування системного підходу до визначення і взаємозв'язку суб'єкта управління (керуючої підсистеми) і об'єкта управління (керованої підсистеми).

В теоріях управління та менеджменту традиційно функції керуючої підсистеми охоплюють питаннями забезпечення ефективного функціонування об'єкта управління та забезпечення реалізації (втілення в життя) управлінських

рішень, на основі одержуваної інформації від керованого об'єкта і зовнішнього середовища.

Відповідно суб'єктами бюджетного менеджменту є Вищі та Центральні органи державної влади і управління, Місцеві органи державної влади та управління, розпорядники та одержувачі бюджетних коштів, громадськість, які виступають учасниками бюджетного процесу, мають відношення до управління, формування, використання та розпорядження бюджетними ресурсами на відповідних рівнях бюджетної системи й задіяні у бюджетних взаємовідносинах. Залежно від ступеня (міри) участі певних суб'єктів у бюджетному процесі та відповідних відносинах, які пов'язані з управлінням, формуванням, використанням та розпорядженням бюджетними ресурсами, вважаємо за доцільне виділити прямих та непрямих суб'єктів бюджетного менеджменту. Прямі суб'єкти бюджетного менеджменту приймають безпосередню участь у бюджетному процесі та бюджетних взаємовідносинах, оскільки їх функціонування здійснюється відповідно до норм бюджетного законодавства, а повноваження пов'язані з формуванням бюджетної політики, здійсненням бюджетного прогнозування та планування, розробкою й прийняттям бюджету відповідного рівня, формуванням та використанням бюджетних коштів, підготовкою, складанням та розглядом звіту про виконання бюджету відповідного рівня, здійсненням контролю за дотриманням бюджетного законодавства та спрямовані на досягнення цілей, завдань і конкретних результатів власної діяльності та забезпечення ефективного, результативного і цільового використання бюджетних коштів. Такими суб'єктами є Президент України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Верховна Рада України та Комітет Верховної Ради України з питань бюджету, Державна аудиторська служба України, Державна казначейська служба України, Державна фіскальна служба України, Рахункова палата України, Національний банк України, органи місцевого самоврядування, місцеві державні адміністрації.

Непрямі суб'єкти бюджетного менеджменту безпосереднього впливу на

хід бюджетного процесу та бюджетні взаємовідносини не мають, проте їх діяльність пов'язана із забезпеченням належної організації бюджетного процесу та забезпеченням реалізації бюджетної політики держави. Такими суб'єктами виступають Міністерство економічного розвитку і торгівлі України, Державна статистична служба України, публічні цільові фонди соціального забезпечення (оскільки задіяні на стадії бюджетного планування), розпорядники бюджетних коштів різних рівнів, отримувачі бюджетних коштів, інститути громадянського суспільства, громадськість, міжнародні організації.

Об'єктами бюджетного менеджменту (керована підсистема на яку спрямовується управлінський вплив суб'єкта бюджетного менеджменту) є бюджетний процес, бюджетна система, бюджетні відносини та бюджетні ресурси.

Бюджетний менеджмент – це відносно відкрита та динамічна система. Відносна відкритість бюджетного менеджменту обумовлена монополізмом держави у визначенні бюджетної політики, правил та умов провадження бюджетного процесу, регламентації бюджетних та міжбюджетних відносин тощо. Динамічність зазначеної системи пояснюється динамічними змінами бюджетного та пов'язаного з ним законодавства, бюджетної політики, бюджетного процесу, змінами ринкового середовища, впливом внутрішніх і зовнішніх факторів, що подекуди межують, а іноді й трансформуються у бюджетні ризики.

Взаємодія суб'єкта і об'єкта бюджетного менеджменту здійснюється через визначення його мети, постановку стратегічних і тактичних цілей, оскільки це ключові елементи системи управління, від яких залежить вибір форм, методів та інструментів менеджменту. Ефективність бюджетного менеджменту визначається, насамперед, досягненням визначеної мети та поставлених цілей.

Метою бюджетного менеджменту є формування та забезпечення реалізації ефективної бюджетної політики держави на основі застосування

відповідних форм, методів, важелів та інструментів управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами відповідно до стратегічних завдань соціально-економічного розвитку держави.

Цілі визначаються суб'єктом бюджетного менеджменту виходячи із відповідних умов його функціонування й факторів зовнішнього середовища, які здійснюють на нього визначальний вплив та якісного стану бюджетного процесу.

Основними стратегічними цілями бюджетного менеджменту є: створення фінансового базису для забезпечення реалізації довгострокових цілей соціально-економічного розвитку держави, забезпечення її економічного зростання; розбудову конкурентоспроможної економіки; підвищення стандартів життя та забезпечення стабільного соціального захисту населення; забезпечення сприятливих умов для розвитку бізнесу; модернізацію інфраструктури тощо за умови збереження довгострокової збалансованості та стійкості бюджету на основі застосування ефективних форм, методів та інструментів управління. Тактичні цілі включають: розробку та провадження послідовної, прозорої та передбачуваної бюджетної політики, яка б дозволяла забезпечувати фінансову стабільність держави; прогнозованість та ефективність бюджетних видатків, що спрямовані на підвищення якості державних послуг; забезпечення бюджетної дисципліни і встановлення чітких правил гри, яких будуть дотримуватись всі учасники бюджетного процесу; контроль та ефективне управління державним боргом.

В контексті означених стратегічних і тактичних цілей, визначимо основні завдання бюджетного менеджменту, якими на нашу думку є:

- забезпечення раціонального формування і використання бюджетних ресурсів, ефективного їх розподілу і перерозподілу;
- виявлення резервів для мобілізації додаткових бюджетних ресурсів;
- забезпечення ефективного управління бюджетними ресурсами та

посилення їх впливу на відтворювальні процеси;

- мінімізація бюджетних ризиків;
- забезпечення стійкості бюджетної системи, зниження її залежності від зовнішньоекономічної кон'юнктури;
- управління державним боргом;
- забезпечення прозорості, відкритості та надійності провадження бюджетного процесу;
- забезпечення належного рівня бюджетної дисципліни;
- управління бюджетними відносинами та їх удосконалення (трансформація) при зміні економічних, соціальних і політичних умов розвитку суспільства;
- розвиток інформаційної системи управління бюджетними ресурсами;
- забезпечення прозорості та стабільності міжбюджетних відносин, сприяння підвищенню рівня бюджетної забезпеченості та автономії місцевих бюджетів;
- забезпечення стратегічного та середньострокового бюджетного прогнозування та планування;
- моніторинг, облік та контроль використання бюджетних ресурсів;
- оцінка й аналіз результативності та ефективності виконання бюджету.

З урахуванням вище зазначеного, взаємозв'язок та взаємодію визначених елементів бюджетного менеджменту (суб'єкта, об'єкта, цілей і завдань) наведено на рис. 1.3.

Для забезпечення ефективного функціонування об'єкта бюджетного менеджменту, дії суб'єкта пов'язані з прийняттям відповідних управлінських рішень, які передбачають визначення мети, завдань та програми дій або їх корегування, що зумовлює необхідність розгляду бюджетного менеджменту як процесу прийняття управлінських рішень. Під час прийняття управлінських рішень суб'єктом бюджетного менеджменту має враховуватися зміна

внутрішнього і зовнішнього середовища функціонування об'єкта, що здійснюється на основі зворотного зв'язку між об'єктом і суб'єктом.



Рис. 1.3. Взаємозв'язок та взаємодія елементів бюджетного менеджменту як системи управління

Джерело: побудовано автором.

В цілому технологію бюджетного менеджменту, як процесу прийняття управлінських рішень, можна представити у вигляді послідовної сукупності дій суб'єкта, спрямованих на отримання очікуваних результатів в процесі забезпечення управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами (рис. 1.4).

Управлінські рішення приймаються на основі збору, обробки, та аналізу вихідної інформації, від якості якої залежать результати прийнятих рішень. На основі аналізу вихідної інформації здійснюється вибір форм, методів, важелів, інструментів, заходів, прийомів управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами, які передують стадії прийняття управлінських рішень. Прийняття управлінських рішень передбачає розробку програми дій та організацію процесу виконання рішень, оскільки саме по собі прийняте управлінське рішення ще не означає його безумовне виконання. Виконання управлінських рішень оцінюється на стадії контролю, а аналіз та оцінка виконання управлінських рішень і їх наслідків дозволяють визначити ступінь досягнення стратегічних і тактичних цілей та завдань бюджетного менеджменту, що характеризує рівень його ефективності.

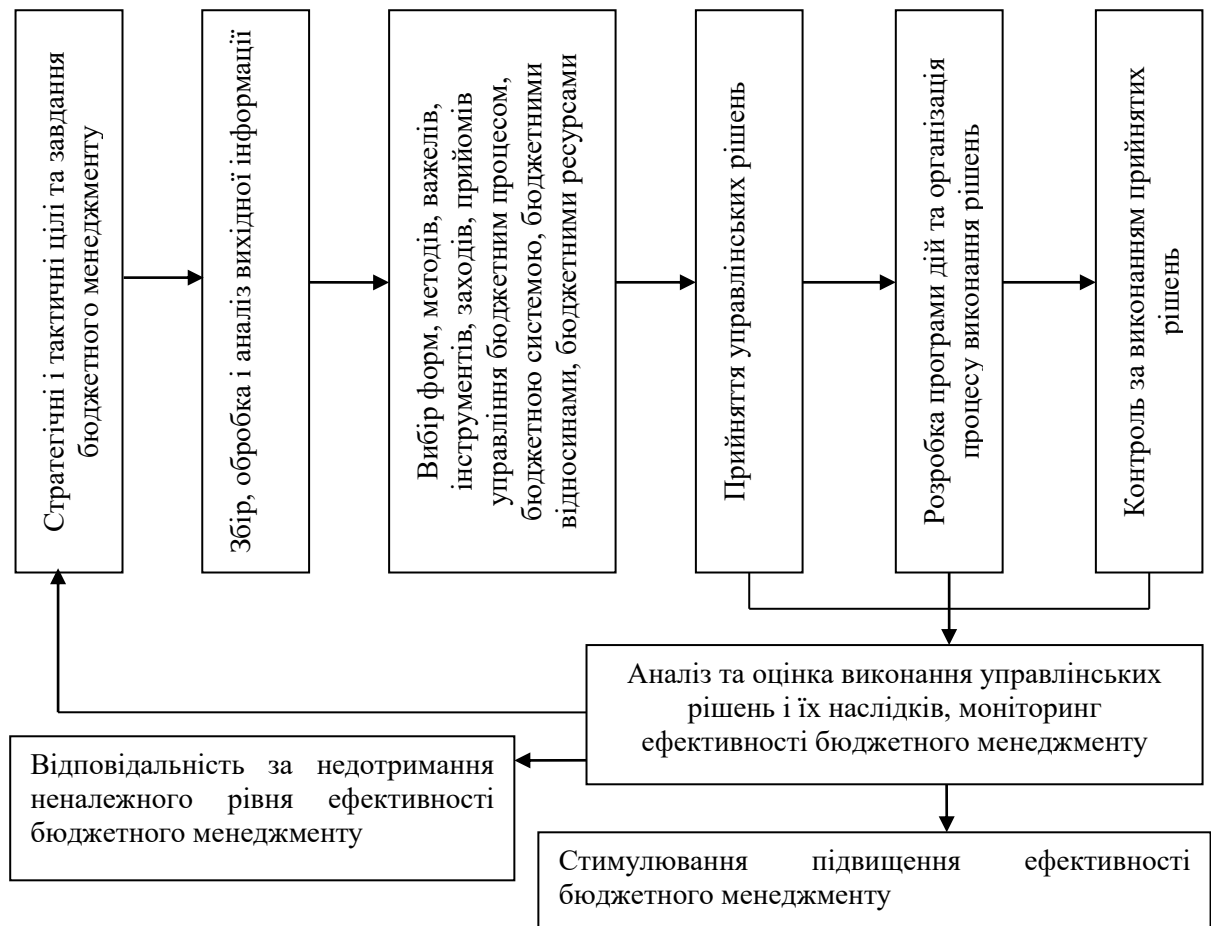


Рис. 1.4. Бюджетний менеджмент як процес прийняття управлінських рішень

Джерело: побудовано автором.

Кінцевим результатом моніторингу ефективності бюджетного менеджменту має бути не констатація факту досягнення або не досягнення поставлених цілей та вирішення або не вирішення завдань, а застосування стимулюючих заходів у разі підвищення ефективності бюджетного менеджменту та відповідальності – у разі недотримання належного рівня ефективності.

Як будь-яка організаційна структура бюджетний менеджмент ґрунтується на певних принципах. Принципи це: 1) основні, вихідні положення якої-небудь теорії, основні правила діяльності; 2) встановлені, усталені, загальноприйняті, широко розповсюджені правила господарських дій та властивості економічних процесів [143, с.258].

В науковій літературі зустрічаються різні підходи як щодо переліку, так і

сутнісних характеристик принципів бюджетного менеджменту. Так, Федосов В. М. [30], Ляшок Н.Ю., Рустамова Г.М. [128], Лінтур І.В. [123], Панкевич Л.В., Зварич М.А., Могиляк П.Я., Хомічак Б.І. [28], визначаючи принципи бюджетного менеджменту ототожнюють їх з принципами бюджетної системи (які мають нормативне закріплення у Бюджетному кодексі України), що не є правомірним, оскільки управління бюджетною системою є структурним елементом бюджетного менеджменту, а сама бюджетна система виступає одним з його об'єктів. Тому принципи бюджетного менеджменту не повинні обмежуватися лише принципами бюджетної системи.

Коваленко Л.О. в якості принципів бюджетного менеджменту виділяє принцип правової регламентації процедур прийняття управлінських рішень, принцип підпорядкованості завданням соціально-економічної політики держави, принцип інтегрованості бюджетного менеджменту з системою управління економікою в цілому, відповідності видатків доходам бюджетів, своєчасності і оперативності прийняття управлінських рішень у рамках бюджетного менеджменту, принцип варіативності управління бюджетними коштами [110]. Єрмакова Е. А. базовими принципами бюджетного менеджменту називає [83]: розподіл і правове закріплення між різними рівнями бюджетної системи відповідальності за виконання окремих функцій бюджетного менеджменту; поєднання централізації і децентралізації в управлінні бюджетними коштами; економічну самодостатність адміністративно-територіальних утворень; збалансованість дохідних повноважень і видаткової відповідальності. Тімірханова Л. М. вказує на необхідність застосування у бюджетному менеджменті наступних принципів: ефективності використання коштів; достовірності; об'єктивності; повноти даних, які використовуються в бюджетному управлінні; плановість; цільова спрямованість [191]. Баскаков А. Ю., характеризуючи принципи бюджетного менеджменту, до їх складу відносить: принцип відповідності; принцип композитності; принцип партнерства; принцип субсидіарності; принцип мобільності та адаптивності; принцип виділеної компетенції; принцип

адекватності; принцип комплексності; принцип компетентності; принцип інваріантності управління [15].

Михайленко С. В. більш ґрунтовно підходить до питання визначення принципів бюджетного менеджменту, запропонувавши, як безпосередньо трактування поняття «принципи бюджетного менеджменту», під яким автор розуміє основні теоретико-методологічні положення, які визначають загальні правила організації управління бюджетним процесом на всіх його стадіях (етапах), так, власне і перелік принципів бюджетного менеджменту, якими на її думку є такі принципи: науковості; системності; єдності; економічності й ефективності; поєднання прав, обов'язків і відповідальності; справедливості; цільового використання бюджетних коштів; публічності та прозорості [139]. Проте й даний підхід, на нашу думку, теж має певні недоліки. По-перше, при визначенні поняття «принципи бюджетного менеджменту», авторський підхід є досить вузьким, оскільки розглядає сутність поняття лише відносно організації управління бюджетним процесом, в той час, як бюджетний менеджмент включає ще й організацію управління бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами. По-друге, визначений перелік принципів бюджетного менеджменту ґрунтується на загальновизнаних наукових принципах менеджменту та принципах організації бюджетної системи, що знову ж таки, не враховує усіх складових (структурних елементів) бюджетного менеджменту.

Узагальнення наукових підходів щодо визначення принципів бюджетного менеджменту, як основних, вихідних положень, правил та установок, якими слід керуватися під час провадження діяльності в сфері управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами, дозволяє сформулювати такі основоположні принципи бюджетного менеджменту: наукової обґрунтованості; законності; об'єктивності; композиції; оптимальності; гнучкості; системності; комплексності; модернізації; ефективності та результативності; прозорості; відкритості; відповідальності (рис. 1.5).

Принципи бюджетного менеджменту – основні, вихідні положення, правила та установки, якими слід керуватися під час провадження діяльності в сфері управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами		
Перелік принципів		Характерні ознаки принципів
Наукової обґрунтованості	→	Необхідність приведення системи та механізму бюджетного менеджменту до відповідного рівня розвитку суспільних відносин на основі пізнання та використання об'єктивних економічних законів та закономірностей розвитку, а також реалій економічного, політичного та соціального розвитку суспільства
Законності	→	Забезпечення внутрішньої узгодженості структурних елементів системи бюджетного менеджменту а також його суб'єктів, їх внутрішніх взаємозв'язків, взаємовідносин, субординації, що ґрунтується на підзаконному характері управлінської діяльності та обов'язку кожного суб'єкта управління діяти в межах наданих йому прав і повноважень. Усі управлінські рішення мають прийматися на основі норм законодавчих актів
Об'єктивності	→	Пізнання й використання тенденцій і закономірностей розвитку явищ та процесів в системі бюджетного менеджменту, чітке дотримання вимог об'єктивних закономірностей з урахуванням наявних можливостей, дійсного стану явищ та процесів, що забезпечує відповідність між діями суб'єкта й тенденціями функціонування та розвитку об'єкта бюджетного менеджменту
Композиції	→	Органічне поєднання єдиного централізованого управління під час вирішення стратегічних, загальнодержавних цілей і завдань в межах країни з широким використанням повноважень місцевих органів управління за рахунок делегування частини повноважень і відповідальності адміністративно-територіальним громадам при збереженні єдиної цілісної системи бюджетного менеджменту
Оптимальності	→	Вимагає вибору найбільш прийнятних заходів, прийомів, методів управління, найкращого варіанта управлінського рішення за певних конкретних умов, побудови організаційної структури бюджетного менеджменту, що спрямовано на забезпечення найбільшої ефективності функціонування і розвитку його об'єктів
Гнучкості	→	Здатність оперативно реагувати на зміни, які відбуваються як в системі бюджетного менеджменту, так і на зміні зовнішнього середовища, що виражається в трансформації заходів, прийомів, методів управління та організаційної структури бюджетного менеджменту
Системності	→	Передбачає взаємне узгодження усіх структурних елементів бюджетного менеджменту, їх координацію та інтеграцію, а також усунення протиріч між ними, що дозволяє розглядати бюджетний менеджмент як цілісну систему у межах якої усі його складові взаємно узгоджені і діють в інтересах ефективного функціонування усієї системи, тобто всі структурні елементи системи, орієнтовані на загальну мету
Комплексності	→	Передбачає, що під час здійснення управлінського впливу на об'єкти бюджетного менеджменту його суб'єктами використовується весь можливий арсенал заходів, прийомів, методів управління, адекватний сучасним умовам функціонування системи бюджетного менеджменту, а всі управлінські рішення взаємопов'язані і здійснюють безпосередній вплив на досягнення визначених цілей і завдань
Модернізації	→	Заходи, прийоми, методи та процеси бюджетного менеджменту, які довели свою ефективність в попередніх періодах, можуть виявитися недостатньо чи зовсім неефективними на наступних етапах, що потребує постійного їх вдосконалення та модернізації на основі безперервного моніторингу динаміки факторів внутрішнього і зовнішнього середовища
Ефективності та результативності	→	Передбачає вибір найбільш ефективного в конкретних умовах управлінського рішення на основі всебічного аналізу зовнішнього і внутрішнього середовища, вивчення інформації, розгляду багатьох варіантів рішень із метою досягнення певної мети за найменших витрат. Результативність характеризується відповідністю управлінської діяльності фактично отриманим результатам щодо реалізації поставлених цілей і завдань
Прозорості	→	Доведення до суспільства і зацікавлених осіб (державних органів, посадових осіб, міжнародних організацій, наукових установ та ін.) інформації про стан бюджету (бюджетних ресурсів), бюджетного процесу, бюджетної системи та бюджетних відносин.
Відкритості	→	Доступність інформації про діяльність суб'єктів бюджетного менеджменту та дотримання відкритості його процедур, включаючи можливість зацікавлених осіб (в тому числі громадян, інститутів громадянського суспільства) вплинути на процес вироблення та прийняття бюджетних рішень, що спрямовано захист інтересів суспільства шляхом підвищення ефективності управління і посилення боротьби з корупцією
Відповідальності	→	Кожен суб'єкт бюджетного менеджменту зобов'язаний нести відповідальність за свої дії або бездіяльність під час прийняття та реалізації управлінських рішень, спрямованих на забезпечення сталого економічного розвитку на всіх рівнях економічної системи й належного виконання державою її завдань і функцій

Рис. 1.5. Характеристика принципів бюджетного менеджменту

Джерело: побудовано автором.

Важливість практичного застосування наведених на рис. 1.5 принципів бюджетного менеджменту детермінується високою складністю структури і функцій системи управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами, її стратегічною спрямованістю й інерційністю.

Оскільки функціональний аспект бюджетного менеджменту проявляється через реалізацію функцій управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами і його функціональний вплив на економічні процеси в суспільстві, то при характеристиці елементів системи управління важливим є їх розгляд з функціональної точки зору.

Функції менеджменту – це види діяльності, за допомогою яких суб'єкт управління впливає на об'єкт управління [204, с. 82]. В науковій літературі зустрічаються різні підходи щодо визначення переліку функцій менеджменту [203 с. 34; 217; 70; 30], проте, їх критичний аналіз дозволяє виокремити ряд функцій, на яких зосереджують свою увагу більшість науковців. Такими функціями є прогнозування, планування, організація, регулювання, мотивація, облік, контроль, аналіз.

В наукових джерелах, присвячених питанням бюджетного менеджменту, в яких зосереджується увага на його функціональній спрямованості, також спостерігається відсутність єдності думок відносно визначення чіткого переліку функцій притаманних бюджетному менеджменту. Так, Аветисян І.А. функції бюджетного менеджменту поділяє на функції об'єкта управління та функції суб'єкта управління [1, с. 142]. Функціями об'єкта управління науковець визначає організацію і регулювання обігу централізованих грошових фондів держави і місцевого самоврядування (припливу і відпливу грошових фондів), раціональне використання власних і позикових державних і муніципальних бюджетних коштів, дотримання бюджетного і податкового законодавства. Функції керуючої підсистеми, на його думку, охоплюють питання забезпечення ефективного функціонування об'єкта управління і

досягнення реалізації (втілення в життя) управлінських рішень на основі одержуваної інформації від об'єкта управління і зовнішнього середовища [1, с. 142].

Автори навчального посібника «Бюджетний менеджмент» розмежовують загальні та спеціальні функції бюджетного менеджменту [110, с. 21]. При цьому до загальних функцій віднесено функції планування, організації, регулювання, обліку, контролю, аналізу, стимулювання, а до спеціальних – управління доходами, видатками, державним кредитом та боргом, міжбюджетними трансферами. Баскаков А. Ю. наголошує на тому, що для бюджетного менеджменту характерними є функції, які властиві менеджменту загалом, тобто планування, організації, мотивації та контролю [14, с. 92–95]. Михайленко С. В. до функцій бюджетного менеджменту включає планування, організацію виконання бюджету, контроль, керівництво, мотивацію [139, с. 185-194]. Деякі науковці бюджетне планування, організацію виконання бюджету, облік виконання та контроль за виконанням бюджету називають складовими бюджетного менеджменту, а не його функціями [48, с. 76-81; 123, с. 897- 900].

Баглай М. Ю. та Білопольська В. М. функціями бюджетного менеджменту визначають: мобілізацію бюджетних ресурсів; фінансування державних функцій; виявлення додаткових фінансових ресурсів у ході мобілізації та використання державних бюджетних коштів, називаючи при цьому організацію бюджету, бюджетне прогнозування і планування, бюджетний облік і аудит, бюджетний контроль, бюджетний моніторинг, діагностику та аналіз, створення інформаційної бази для прийняття рішень та бюджетне регулювання – підсистемами бюджетного менеджменту [9, с. 34-38.].

Тимирханова Л. М. розділяє функції бюджетного менеджменту на дві групи: функції, які являються продовженням функцій бюджету і функції управління, які являються загальними для будь-якого менеджменту. До першої групи функцій автор відносить розподільчу та контрольну функції, а до другої

– бюджетне планування, прогнозування, контроль за здійсненням прийнятих управлінських рішень в області бюджетного управління, формування інформаційних систем, здійснення аналізу бюджетних показників [191, с. 255-258].

Отже, аналіз підходів щодо визначення та характеристики функцій бюджетного менеджменту свідчить про те, що науковці по-різному виділяють і називають ті чи інші функції, проте здебільшого увага акцентується на таких функціях як планування, організація, облік, контроль та аналіз.

Враховуючи авторський комплексний підхід до розкриття змісту бюджетного менеджменту та враховуючи етимологічну сутність самого поняття «функції менеджменту», вважаємо, що бюджетному менеджменту властиві такі функції як: прогнозування, планування, організація виконання, регулювання, мотивація, облік, контроль та аналіз. Кожна функція бюджетного менеджменту реалізується на відповідній стадії управління. Розмежування функцій бюджетного менеджменту за стадіями управління наведено на рис. 1.6.

Отже, в процесі бюджетного менеджменту однією із вихідних та першочергових функцій, які вимагають реалізації є функція прогнозування. В науковій літературі прогнозування визначається здебільшого як процес формування прогнозів [8; 85]. Під прогнозом розуміється науково-обґрунтоване судження про можливий стан об'єкта в майбутньому та (або) про альтернативні шляхи та терміни його існування [189]. Економічний прогноз – це певна гіпотеза, певна ймовірнісна оцінка протікання економічного процесу в майбутньому [212]. Хоча прогноз може передбачати вплив на майбутнє, прогнозування не вирішує проблеми цілеспрямованого вибору найкращого з можливих варіантів, не визначає стратегії на майбутнє. Це – прерогатива планування, бо прогноз не є різновидом плану чи якою-небудь його модифікацією, а слугує свого роду аналітичним підґрунтям для планування майбутнього [92, с. 23]. Як зазначають Крисоватий А.І. та Кізіма А.Я. – «Для того, щоб бути ефективними, прогнози не обов'язково повинні бути точними.

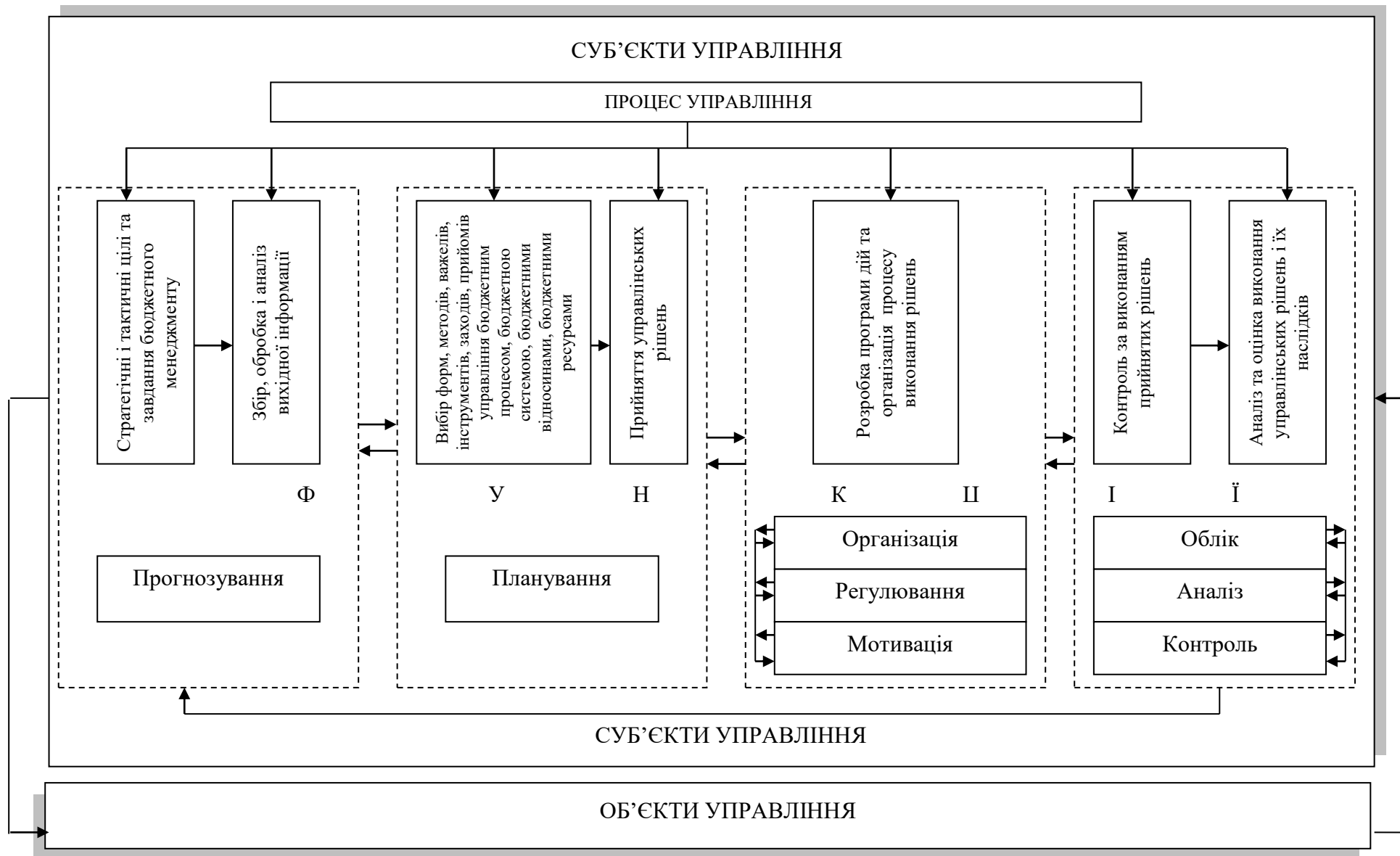


Рис. 1.6. Зв'язок, взаємодія та розмежування функцій бюджетного менеджменту за стадіями управління
 Джерело: побудовано автором

Фактично у прогнозуванні точність менш важлива ніж процес» [116, с. 64].

Процес, сам по собі, може підняти ефективність діяльності органів місцевого самоврядування. Наприклад, якщо органи місцевого самоврядування прогнозують нестачу доходів через два роки, то розмір дефіциту менш важливий, ніж факт, що він буде присутній [116, с. 64]. Якщо органи місцевого самоврядування своєчасно займуться вирішенням проблеми майбутнього дефіциту, то це значить, що процес прогнозування змусив відповідальних осіб взятися за прийняття рішень, почати діяти раніше, ніж вони б це зробили, поліпшуючи в такий спосіб майбутню фінансову ситуацію [116, с. 64-65]. Бюджетне прогнозування у переважній більшості вітчизняних наукових джерел трактується як передбачення найважливіших надходжень та видатків бюджету [30; 92; 113].

Проте, виходячи із сприйняття бюджетного прогнозування, як вихідної функції бюджетного менеджменту, від якості реалізації якої залежить ефективність бюджетного менеджменту, вважаємо, що під бюджетним прогнозуванням слід розуміти процес передбачення ймовірних сценаріїв розвитку бюджетного процесу, бюджетної системи, бюджетних відносин та майбутніх можливих варіантів зміни складу, обсягів і структури бюджетних ресурсів, що ґрунтується на реальних науково-обґрунтованих розрахунках та відомих причинно-наслідкових зв'язках та закономірностях. Нажаль нині слід констатувати той факт, що прогнозування як функція бюджетного менеджменту носить декларативний характер. А враховуючи, що прогнозування має бути підґрунтям для планування, яке у свою чергу є фундаментальною основою реалізації ефективного соціально-економічного розвитку країни, інструментом макроекономічної та макрофінансової стабілізації, що знаходить вираження у сформованому бюджеті, не важко зрозуміти, що при декларативному характері бюджетного прогнозування, якість бюджетного планування буде залишатися низькою.

Реальні переваги, які надає суб'єктам бюджетного менеджменту бюджетне прогнозування, полягають у наступному: прогнозує ймовірні

сценарії розвитку бюджетного процесу, бюджетної системи, бюджетних відносин та майбутніх можливих варіантів зміни складу, обсягів і структури бюджетних ресурсів і залишає час для запобігання несприятливим подіям; нівелює можливий негативний вплив політичних тенденцій у суспільстві на бюджет, сприяючи досягненню стратегічних (довгострокових) цілей і завдань; поліпшує якість прийняття управлінських рішень; дозволяє визначати альтернативні шляхи розв'язання можливих проблем; дозволяє краще оцінити бюджетні пропозиції та прийняти відповідні рішення; сприяє відкритості управління і прозорості прийняття управлінських рішень.

Як доведено світовою економічною практикою, найбільш ефективними є довгострокові (5-10 років) та середньострокові (до 5 років) прогнози, оскільки за їх допомогою можна уникнути відчутних проблем у близькому майбутньому (наприклад, якщо треба зменшити видатки, то чим більше часу буде для поступового їх зменшення, тим менш помітним буде таке скорочення, з іншої сторони – знаючи про майбутні перспективи скорочення видатків є можливість і час для вжиття відповідних заходів, спрямованих на упередження і запобігання такого зниження). Водночас, довгострокові прогнози слід робити дуже обережно, повністю усвідомлюючи припущення, на яких вони базуються, оскільки в нинішніх умовах динамічного суспільного розвитку, нестабільної економічної та політичної ситуації в нашій країні досить складно спрогнозувати реалістичний бюджет з великою точністю на віддалену перспективу. Тому практика довгострокового та середньострокового прогнозування в Україні донині не набула розвитку. Короткострокові прогнози (на 1 рік) мають дещо нижчу ефективність, але за певних обставин (макроекономічна, макрофінансова та політична нестабільність) навіть вони здатні забезпечити стабільний, прозорий, інвестиційно-привабливий, передбачуваний, ефективний і результативний розвиток країни.

Під час здійснення бюджетного прогнозування, для забезпечення його ефективності слід враховувати наступні показники: основні макропоказники економічного і соціального розвитку – номінальний і реальний ВВП, індекси

споживчих цін та цін виробників, показники валютно-курсової політики, прибутку підприємств, фонду оплати праці, рівня безробіття, експорту та імпорту товарів і послуг, а також інші показники; зведеного бюджету за основними видами доходів, фінансування, видатків і кредитування; державного бюджету за основними видами доходів, фінансування, видатків і кредитування; за бюджетними програмами, які забезпечують протягом кількох років виконання інвестиційних проектів; взаємовідносин державного бюджету з місцевими бюджетами [140].

Отже, бюджетне прогнозування – це основоположна функція бюджетного менеджменту, яка реалізується шляхом використання накопиченого досвіду минулих періодів та передбачень певних явищ і процесів у майбутніх періодах, що спрямовується на вирішення завдань, поставлених перед суб'єктами бюджетного менеджменту.

Не слід ототожнювати функцію прогнозування з функцією планування, оскільки перша є більш абстрактною і за своєю сутністю являється передбаченням основних напрямів діяльності суб'єктів бюджетного менеджменту на підставі наявних даних, наукових фактів тощо, а друга – передбачає конкретне визначення напрямів діяльності суб'єктів бюджетного менеджменту, шляхом постановки відповідних завдань та розробки найбільш прийнятних способів їх досягнення з урахуванням необхідності мінімізації впливу негативних факторів та максимізації позитивних (які були визначені, як ймовірні під час прогнозування).

Прогнозування і планування – це окремі, але тісно взаємопов'язані функції, які не можуть бути замінені одна одною, і як зазначає Проказа Т. В., «прогноз завжди повинен мати випереджаючий характер відносно плану, а прогнозування – це дослідницька база планування... Прогнозування створює базу для прийняття планових рішень, генерує варіанти вірогідного розвитку системи на основі можливих напрямів управління» [163]. Процес прогнозування теоретично передують процесу планування, але в реальній ситуації цих два процеси тісно пов'язані і здійснюються одночасно [77]. Отже,

функція планування не тільки має нерозривний взаємозв'язок із функцією прогнозування, але є логічним продовженням процесу прогнозування та загального процесу бюджетного менеджменту, хоча при цьому прогнозування може існувати й самостійно.

В наукових джерелах, під плануванням розуміють «розроблення бажаного майбутнього, а також способів, якими його можна було б реалізувати» [232, с. 1.]; «діяльність, що стосується завчасного визначення того, які дії та/або людські й фізичні ресурси потрібні для досягнення цілі, вона охоплює визначення альтернативи, аналіз кожної з них і вибір найкращих» [247, с. 70-76]; «прагматична діяльність, яка пов'язана з вибором розумних напрямів діяльності із набору альтернатив» [115, с. 300-304]. Незважаючи на різні підходи до визначення сутності означеного поняття, спостерігається єдність думок відносно того, що планування – це діяльність, яка передбачає визначення і вибір альтернативних рішень.

Наукові дослідження, спрямовані на обґрунтування сутності поняття «бюджетне планування» фокусуються на його сприйнятті як:

- виду діяльності (Сафонова Л. [174], Шевчук І., Черепанова В., Ставерська Т. [222]);
- процесу визначення джерел створення та використання бюджетних коштів (Василик О., Павлюк К. [32], Благун І., Воронко Р., Бучкович М. [17], Василик О., Павлюк К. [34], Фещенко Л. [208, с. 63–67]);
- комплексу організаційно-технічних, методичних і методологічних заходів із визначення доходів та видатків бюджетів у процесі їх складання, розгляду та затвердження (Панкевич Л., Зварич М. [155, с. 54], Клець Л. [108, с. 32], Сафонова Л. [174, с. 32], Чечетов М., Чечетова Н., Бережна А. [218, с. 54]);
- централізованого розподілу та перерозподілу вартості валового внутрішнього продукту і національного доходу (Базилевич В., Баластрик Л. [11], Юрій С., Стоян В., Мац М. [229], Булгакова С. [22]);
- інструменту управління бюджетними коштами (Микитюк І. [137]).

Незважаючи на відсутність єдності підходів щодо трактування сутності поняття «бюджетне планування», слід вказати на те, що з огляду глибини та природи даного явища всі вони мають право на існування. Проте узагальнення наукових досліджень, спрямованих на визначення сутності даного поняття дає підстави стверджувати, що бюджетне планування – це діяльність, яка пов’язана із здійсненням комплексу заходів методологічного, методичного і організаційно-технічного характеру, в основі якої лежить формування основних напрямів бюджетної політики, і яка спрямована на визначення джерел формування доходів бюджетів, їх обсягів, напрямів використання бюджетних ресурсів й передбачає складання, розгляд і затвердження бюджетів з метою забезпечення реалізації стратегічних пріоритетів соціально-економічного розвитку держави.

Роль бюджетного планування в системі бюджетного менеджменту зводиться до наступних завдань: по-перше, визначення основних цілей та завдань, які ставляться перед бюджетним менеджментом; по-друге, складання плану дій, розроблення програм для виконання поставлених завдань та цілей – бюджету.

Бюджетному плануванню передуює підготовча робота, що включає розробку основних прогностичних макропоказників соціального і економічного розвитку України на плановий рік; розробку й затвердження Постанови Верховної Ради України «Про основні напрями бюджетної політики на наступний бюджетний рік»; аналіз виконання бюджету за минулий рік і очікуване виконання бюджету в поточному році та підготовку інструктивних листів про особливості складання розрахунків до проектів бюджетів на наступний бюджетний рік [225, с.362]. Процес бюджетного планування завершується складанням плану – бюджету, в якому закріплюються кінцеві цілі у вигляді доходів та видатків, а також система та послідовність дій для їх реалізації.

Нині в Україні бюджетне планування здійснюється на короткострокову перспективу (на 1 рік), що гальмує механізм довгострокового розвитку країни.

Натомість, середньострокове та стратегічне бюджетне планування, якими керуються провідні країни світу, забезпечує стабільний, прозорий, інвестиційно-привабливий, передбачуваний, ефективний і результативний розвиток країни. Першою спробою запровадження середньострокового бюджетного планування в Україні було розроблення, відповідно до Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки, Проекту постанови Верховної Ради України «Про Основні напрями бюджетної політики на 2018 - 2020 роки» від 15.06.2017 р. №6591. Проте, через численні зауваження, застереження та рекомендації до Основних напрямів бюджетної політики на 2018 - 2020 роки, що були надані Комітетом з питань бюджету Верховної Ради України та Головним науково-експертним управлінням Апарату Верховної Ради України, середньострокове бюджетне планування так і не було запроваджено.

Основними методами бюджетного планування є [207; 205; 158; 157; 34; 23]: метод коефіцієнтів (аналітичний метод) – ґрунтується на застосуванні відповідних коефіцієнтів; нормативний метод – базується на застосуванні нормативів, які регламентують види надходжень і видатків бюджету; балансовий метод – передбачає зіставлення та збалансування потреб у фінансових ресурсах із джерелами їх формування; програмно-цільовий метод – спрямований на досягнення конкретних результатів шляхом формування бюджету за пріоритетними напрямками фінансування із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу; метод економіко-математичного моделювання – забезпечує оцінювання та взаємозв'язок між бюджетними та соціально-економічними показниками і дає можливість прогнозувати на цій основі динаміку їх розвитку; метод прямого рахунку – передбачає проведення ґрунтовних планових розрахунків кожної складової доходів чи витрат бюджету; метод екстраполяції – ґрунтується на визначенні бюджетних показників на основі встановлення стійкої динаміки їх розвитку. Таким чином, бюджетне планування як функція бюджетного менеджменту проявляється у забезпеченні

управління бюджетними ресурсами на основі складання планів бюджетних доходів і видатків, що ґрунтуються на аналізі очікуваних тенденцій соціально-економічного розвитку економіки країни.

Функція організації в бюджетному менеджменті, по-перше, спрямована на виконання (реалізацію) прийнятих рішень й проявляється у формі вжиття конкретних практичних дій, спрямованих на отримання бюджетних доходів і фінансування бюджетних видатків. Ця функція, як правило, проявляється лише в тому році (або в тому періоді), на який складено бюджет. Реалізація цієї функції покладена в основному на фіскальні та казначейські органи [139]. По-друге, функція організації покликана забезпечувати функціонування ефективної організаційної системи, яка являє собою сукупність відповідних органів управління (суб'єктів бюджетного менеджменту), діяльність яких спрямована на реалізацію властивих їм функцій і завдань. Це проявляється в створенні, ліквідації та реорганізації відповідних органів державної влади та управління, а також у розробці нормативно-правових актів, що регулюють правовий статус таких органів, регламентують їх діяльність, визначають повноваження та встановлюють взаємозв'язки між ними.

Функція регулювання у бюджетному менеджменті реалізується по-перше, шляхом прийняття заходів щодо недопущення відхилень при виконанні завдань та цілей, поставлених на етапі планування (органи державної влади та управління – прямі суб'єкти бюджетного менеджменту, маючи інформацію про бажані результати (план) та відхилення, повинні виробити такі управлінські рішення, які дозволяють в межах планового періоду ліквідувати ці відхилення), а по-друге – в процесі розподілу та перерозподілу фінансових ресурсів між бюджетами різного рівня з метою вирівнювання їх фінансових можливостей й збалансування доходів та видатків бюджетів різних рівнів.

Бюджетне регулювання відображає процеси політичного та народногосподарського значення, за допомогою яких вирішуються загальнодержавні завдання із забезпечення економічного зростання..., усунення розбіжностей у рівнях розвитку певних територій, фінансового

забезпечення місцевого самоврядування тощо [166, с. 149]. Бюджетне регулювання у випадках, коли вичерпано можливості збалансування місцевих бюджетів дозволяє досягнути відповідності між доходами та видатками місцевих бюджетів (збалансування), забезпечити перерозподіл ресурсів між «багатими» та «бідними» у фінансовому аспекті, регіонами, створити мотивацію органів місцевого самоврядування до нарощення обсягів надходжень на своїй території тощо, що в кінцевому результаті дозволить забезпечити населення послугами не нижче від рівня мінімальних соціальних потреб. Зазначені цілі можуть бути досягнуті шляхом надання фінансової допомоги місцевим бюджетам (міжбюджетні трансферти) або методом відсоткових відрахувань від загальнодержавних податків та доходів [38. с. 192]. Отже, бюджетне регулювання, як функція бюджетного менеджменту реалізується шляхом провадження відповідної діяльності органами влади вищого рівня з метою збалансування бюджетів нижчого рівня.

Функція мотивації в системі бюджетного менеджменту знаходить вираження під час прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами задля забезпечення сталого економічного розвитку на всіх рівнях економічної системи й належного виконання державою її завдань і функцій. Як зазначає Михайленко С. В.: «Мотивація важлива як на етапі планування бюджету, так і в процесі фактичного формування бюджетних доходів та здійснення бюджетних видатків (виконання бюджету). У першому випадку відповідні управлінські зусилля будуть спрямовані на забезпечення ефективного виконання процедур складання, розгляду та затвердження бюджету, у другому – на своєчасність і повноту надходження бюджетних ресурсів, а також на цільову спрямованість, обґрунтованість та правомірність бюджетних видатків» [139]. Проте, мотивація, як функція бюджетного менеджменту має реалізовуватися не тільки під час планування бюджету та в процесі формування бюджетних доходів й здійснення бюджетних видатків, але й на

всіх інших стадіях бюджетного процесу та під час прийняття управлінських рішень в процесі здійснення управління бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами.

Щодо визнання обліку однією з функцій бюджетного менеджменту, слід вказати на те, що одні автори підтримують таку позицію [30, с. 29], а інші її спростовують, акцентуючи увагу на тому, що облік не можна визнати функцією бюджетного менеджменту, оскільки виконання облікових процедур як сукупності спеціальних технологій безпосередньо не пов'язано з розробкою та реалізацією управлінських рішень або впливом на групи людей, водночас говорячи про те, що інформація, що надходить на підставі обліку виконання бюджету, може стати підставою для вироблення нових рішень, у тому числі значного корегування бюджету (як поточного, так і проекту майбутнього) [139].

Останнє твердження, на нашу думку, є достатньою підставою для того, щоб вважати облік функцією бюджетного менеджменту, оскільки для ефективного провадження управлінської діяльності суб'єкти бюджетного менеджменту мають володіти повною, всебічною та об'єктивною інформацією щодо руху бюджетних ресурсів, результатів виконання бюджетів та їхніх змін, стану та тенденцій реалізації ухвалених раніше рішень, яка формується в системі обліку. Все це обґрунтовує доцільність визнання обліку в якості функції бюджетного менеджменту.

Якщо функція обліку в бюджетному менеджменті спрямована на збір та узагальнення інформації, то пізнання цієї інформації, спрямоване на розкриття сутності явищ і процесів, які відбуваються у системі бюджетного менеджменту, їх зміни та з'ясування причин які вплинули на такі зміни – це прерогатива аналізу. Аналіз, як функція бюджетного менеджменту дозволяє виявити тенденції розвитку бюджетного процесу, бюджетної системи, бюджетних відносин та зміни, які відбуваються у складі і структурі бюджетних ресурсів, глибоко і системно дослідити фактори, які спричиняють зміну показників бюджету та впливають на рівень його виконання. За

результатами аналізу обґрунтовуються плани і управлінські рішення, виявляються резерви підвищення ефективності бюджетного менеджменту.

Контроль, як функція бюджетного менеджменту має на меті виявлення недоліків та їх своєчасне виправлення, шляхом корегування дій органів державної влади та управління (суб'єктів бюджетного менеджменту). Функція контролю в управлінському процесі реалізується поетапно шляхом: перевірки відповідності фактично вчинюваних дій запланованим на стадії планування та виявлення недоліків; оцінки недоліків на предмет можливості їх впливу на подальшу діяльність органів державної влади та управління (суб'єктів бюджетного менеджменту); розроблення пропозицій, рекомендації та заходів для виправлення виявлених недоліків. Здійснення контролю на кінцевих етапах управлінської діяльності свідчить, що він є інтегруючим засобом щодо дотримання і виконання поставленої мети і завдань перед управлінням і про відповідність йому всіх інших функцій державного управління [5].

Функція контролю в бюджетному менеджменті реалізується шляхом здійснення бюджетного контролю, який є різновидом фінансового контролю у формі інспектування (ревізії та перевірки), експертизи, моніторингу, аудиту й спрямований на визначення стану виконання бюджетного законодавства всіма суб'єктами бюджетного менеджменту на всіх стадіях управлінського процесу. Як зазначається в наукових джерелах [139], і з чим ми повністю погоджуємося, функція контролю реалізується як на етапі планування бюджету (орган, який відповідає за загальне проектування бюджету – Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, може здійснити контрольні заходи, спрямовані на визначення обґрунтованості бюджетного запиту, що підготовлений розпорядником бюджетних коштів, або ж Верховна Рада України може перевірити обґрунтованість показників проекту бюджету поданих на розгляд Кабінетом Міністрів України та Міністерством фінансів України, так і на етапі формування бюджетних доходів (контроль за повнотою й своєчасністю сплати податків та інших обов'язкових платежів), на етапі здійснення бюджетних видатків (контроль за обґрунтованістю та цільовим використанням бюджетних

коштів розпорядниками бюджетних коштів) та у процесі узагальнення й тлумачення результатів виконання бюджету за підсумками бюджетного періоду. Акцентуючи увагу на сприйнятті інститутів громадянського суспільства та громадськості в якості непрямих суб'єктів бюджетного менеджменту, функція контролю реалізується і шляхом здійснення громадського контролю (нагляду) за діяльністю органів державної влади і управління, які приймають безпосередню участь у бюджетному процесі та бюджетних взаємовідносинах.

Згідно ст. 26 Бюджетного кодексу України [27] контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами та здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками, а також забезпечує: 1) оцінку управління бюджетними коштами (включаючи проведення державного фінансового аудиту); 2) правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності; 3) досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень; 4) проведення аналізу та оцінки стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів; 5) запобігання порушенням бюджетного законодавства та забезпечення інтересів держави у процесі управління об'єктами державної власності; 6) обґрунтованість планування надходжень і витрат бюджету.

Контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням від імені Верховної Ради України здійснює Рахункова палата. Діяльність центральних органів виконавчої влади, які забезпечують проведення державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства (такими повноваженнями наділені Державна фіскальна служба України, Державна казначейська служба України, Державна аудиторська служба України), спрямовується, координується та контролюється Кабінетом Міністрів України. Розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників

організують внутрішній контроль і внутрішній аудит та забезпечують їх здійснення у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах. Внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ. Внутрішнім аудитом є діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямована на удосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного та не результативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй бюджетних установ, поліпшення внутрішнього контролю. Основні засади здійснення внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту та порядок утворення підрозділів внутрішнього аудиту визначаються Кабінетом Міністрів України.

Вищезазначені функції бюджетного менеджменту тісно пов'язані між собою і спрямовані на реалізацію його стратегічних та тактичних цілей і завдань в цілому та не можуть існувати ізольовано. Так, функція прогнозування є передумовою ефективної реалізації функції планування, а остання – передумовою виконання всіх інших функцій. Функція контролю неможлива без практичної діяльності суб'єктів бюджетного менеджменту (насамперед органів державної влади та управління), яка проявляється в таких функція як прогнозування, планування, організація, регулювання та ін.

Як і кожний процес, функції бюджетного менеджменту проявляються у конкретних діях суб'єктів бюджетного менеджменту і носять стадійний характер. Такі функції як прогнозування, планування, організація, регулювання, мотивація, облік, аналіз і контроль повною мірою відображають призначення та мету бюджетного менеджменту, а також дають можливість висвітлити особливості функціонування бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки.

Реалізація функцій бюджетного менеджменту зумовлює необхідність

систематичного застосування комплексу відповідних методів. Метод – це: 1) спосіб пізнання явищ природи та суспільного життя; 2) прийом або система прийомів, що застосовується в якій-небудь галузі діяльності [177]. Сучасна наука володіє широким спектром різноманітних методів, застосування яких дає змогу отримати ґрунтовну характеристику досліджуваного явища. Вважаємо, що у бюджетному менеджменті досягненню поставленої мети та вирішенню низки стратегічних і тактичних цілей та завдань сприятиме застосування комплексу загальнонаукових, аналітичних методів та методів багатовимірного статистичного аналізу (застосовують в різних науках), а також спеціальних (власних) методів (властивих лише даній сфері управлінської діяльності) наукового пізнання. Із широкого спектру існуючих методів доцільно виокремити такі групи методів, що властиві бюджетному менеджменту:

- 1) загальнонаукові: логічне/теоретичне узагальнення і класифікація; абстракція, індукція, дедукція, синергетичний, систематизація, ієрархічний, синтез, системно-структурний, історичний, абстрактно-логічний;
- 2) аналітичні: порівняння, інтегральних індикаторів, групування, спостереження, графічні, експертних оцінок;
- 3) багатовимірного статистичного аналізу: економіко-математичного моделювання, факторного аналізу, статистичного аналізу, кластеризація;
- 4) спеціальні (власні): нормативно-правові, адміністративні (організаційно-розпорядчі), фіскальні (податкові), неподаткові, фінансового вирівнювання, виконання бюджету.

Дослідження морфологічної декомпозиції бюджетного менеджменту, під час якого обґрунтовано дуальний підхід до розкриття змісту бюджетного менеджменту, в межах якого визначено його об'єкти, суб'єкти, мету, стратегічні і тактичні цілі та завдання, встановлено структурні елементи, обґрунтовано принципи, функції й методи дозволяє побудувати структурологічну модель бюджетного менеджменту (рис. 1.7).

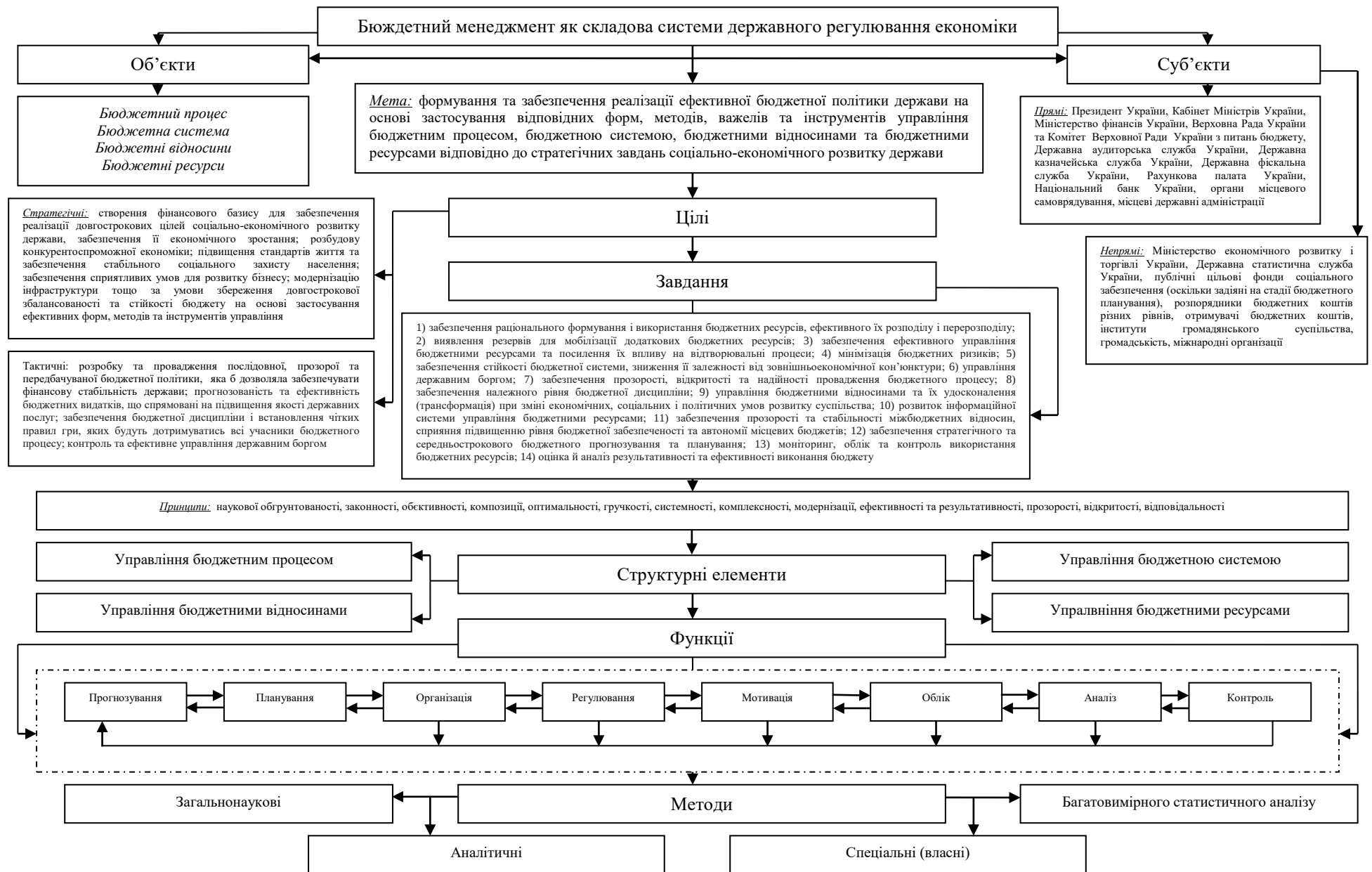


Рис. 1.7. Структурологічна модель бюджетного менеджменту. Джерело: побудовано автором.

Розроблена модель дає можливість комплексно представити бюджетний менеджмент як складову системи державного регулювання економіки і дозволяє розкрити його зміст, цільову спрямованість, структурні елементи, принципи, функціональне призначення й методичне забезпечення.

1.3. Інформаційне забезпечення бюджетного менеджменту

Ефективність та результативність державного регулювання економіки в цілому та бюджетного менеджменту зокрема, підвищується за умов формування та використання відповідних систем інформаційного забезпечення, а принцип інформаційної узгодженості розглядається як один з обов'язкових в світлі висвітлення питань сфери бюджету [25, с. 84, 746].

У фаховій літературі існують різні підходи щодо розуміння сутності інформаційного забезпечення: наявність інформації, необхідної для управління економічними процесами, що міститься в базах даних інформаційних систем; інформаційне обслуговування управління; як заходи зі створення інформаційного середовища управління; як сукупності дій з надання необхідної для управлінської діяльності інформації в зазначене місце на основі певних процедур із заданою періодичністю; сукупність даних, організацію їх введення, обробку, збереження і накопичення, пошуку, а також поширення в межах компетенції зацікавленим особам в зручному для них вигляді [25, с. 44].

В якості складових інформаційного забезпечення виділяють: інформаційні ресурси, інформаційні технології, технічні засоби та програмне забезпечення [25, с. 44]; систему показників; засоби формалізованого опису даних; систему документації; інформаційний фонд [62, с. 30]. Але в запропонованому вигляді поза увагою залишаються суб'єкти формування інформації, суб'єкти її

використання та об'єкти стосовно яких збирається інформація. Разом з тим, представляючи ці складові в обох випадках вченими вводяться певні суб'єкти, які розглядаються як зовнішні елементи: в першому випадку – «зацікавлені особи», а в другому – «користувачі інформації».

Слід відзначити, що незважаючи на те, що інформаційне забезпечення є важливою підсистемою бюджетного менеджменту, ці питання не розглядаються комплексно, про що свідчить відсутність окремих розділів в підручниках та посібниках з питань бюджетного менеджменту та бюджетної системи, а іноді й взагалі згадування. Інформаційне забезпечення розглядається як складова бюджетного механізму окремо від нормативно-правового забезпечення [26, с. 65], замінюється терміном «інформаційна база» [25, с. 103, 215, 411, 689], але використовується при висвітленні питання бюджетних ризиків [25, с. 683].

Виходячи з дуального представлення бюджетного менеджменту, можна зробити висновок, що метою системи інформаційного забезпечення має бути не просто збір, накопичення та обробка певного масиву інформації (в функціональних підсистемах обліку, аналізу та контролю) з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень в функціональних підсистемах планування та прогнозування, а й створення умов для взаємодії між усіма суб'єктами бюджетного менеджменту з метою виконання функцій організації, регулювання та мотивації.

Відповідно цілями інформаційного забезпечення бюджетного менеджменту є:

- прийняття обґрунтованих управлінських рішень;
- узгодження дій суб'єктів бюджетного менеджменту;
- створення інформаційних систем, орієнтованих на взаємодію із об'єктами бюджетного менеджменту, зовнішнім середовищем, іншими суб'єктами.

Перша ціль відображає пасивну функцію інформаційного забезпечення,

оскільки передбачає упорядкування (регулювання) взаємодії елементів системи бюджетного менеджменту, а друга ціль відображає активну функцію інформаційного забезпечення, оскільки відображає здатність впливати на взаємозв'язки, змінюючи та упорядковуючи їх за певним принципом.

Враховуючи що питання інформаційного забезпечення розглядаються в науковій літературі, вважаємо за необхідне представити його складові та класифікацію (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Класифікація та складові інформаційного забезпечення бюджетного менеджменту

Ознака	Види
Причини формування	Інформаційне забезпечення для: • прийняття управлінських рішень; • забезпечення узгодженості дій суб'єктів бюджетного менеджменту; • взаємодії із об'єктами, зовнішнім середовищем тощо.
Напрями використання інформації	Інформаційне забезпечення: • виконання мети бюджетного менеджменту в контексті державного регулювання економіки; • виконання внутрішніх цілей бюджетного менеджменту; • визначення напрямів удосконалення бюджетного менеджменту.
Виконання завдань бюджетного менеджменту	Інформаційне забезпечення бюджетного менеджменту: • як системи управління; • як процесу прийняття і реалізації управлінських рішень.
Охоплення об'єктів	Інформаційне забезпечення: • бюджетного процесу; • бюджетних відносин; • операцій з формування та використання бюджетних ресурсів; • бюджетної політики; • бюджетної системи та бюджетного устрою.
Охоплення суб'єктів	Інформаційне забезпечення діяльності та потреб: • вищих органів державної влади і управління; • місцевих органів державної влади і управління; • розпорядників коштів державного (місцевого) бюджетів; • одержувачів бюджетних коштів; • інститутів громадянського суспільства, громадськості.
Охоплення функцій	Інформаційне забезпечення виконання функцій: • обліку, аналізу та контролю; • планування та прогнозування; • організації, регулювання та мотивації.

Джерело: розроблено автором.

Запропонована класифікація враховує специфіку бюджетного менеджменту, що дозволить визначати напрями підвищення його ефективності та якості й відповідний інструментарій.

З точки зору вирішення завдань теоретичного обґрунтування та розвитку бюджетного менеджменту, важливу роль відіграє та група інформаційного забезпечення, яке дозволяє визначати напрями його удосконалення. Ця ознака і відповідно ця група інформаційного забезпечення не виокремлюється у фаховій літературі, але її виділення актуалізується в умовах посилення глобалізаційних та інтеграційних процесів. Формування глобального інформаційного простору почалося на рубежі XX–XXI ст., й інтегрованість економіки в глобальний інформаційний простір у цей період стає одним із головних факторів її конкурентоспроможності та ефективності [25, с. 5].

Дану тезу можна повною мірою застосувати до системи державного регулювання економіки та бюджетного менеджменту зокрема. Як відзначають у фаховій літературі, найважливішими напрямками розвитку ЄС в інформаційній сфері стають: освіта; електронне урядування; електронна Європа – комплекс окремих програм щодо розвитку НДДКР, комп'ютеризації та інформаційно-комунікаційне забезпечення сфер економіки та управління; поліпшення обігу знань і, таким чином, впровадження інновацій; формування відкритого інформаційного простору [102, с. 85].

Отже, цю групу інформаційного забезпечення представляють міжнародні документи, а також відповідні міжнародні рейтинги та індекси. Міжнародні документи, які регламентують питання, що стосуються бюджетного менеджменту, систематизовано й детально розкрито та проаналізовано в Методології оцінки прозорості місцевих бюджетів [136].

Деякі з цих документів є офіційними міжнародними стандартами (наприклад, Кодекс фіскальної прозорості МВФ) або є частиною міжнародного права для певних країн (наприклад, принципи ОЕСР з питань бюджетного

управління); інші – це авторитетні настанови, де-факто стандарти або міжнародно визнані інструменти оцінки (додаток В). До основних міжнародних рейтингів та індексів, які дозволяють визначити недоліки в системі бюджетного менеджменту та його структурних елементів, можна віднести: Open Budget Index (Індекс відкритості бюджету), Benchmarking Public Procurement (Індекс ефективності публічних закупівель), Doing Business (Індекс легкості ведення бізнесу), Paying Taxes (Оподаткування), Public Investment Efficiency Index (Індекс ефективності публічних інвестицій) та інші.

В сукупності принципів, яким відповідає інформація, виділяються наступні:

- штучність (інформація не виникає природно, її створюють облікові працівники);
- багатократність використання; концентрація (обираються тільки суттєві ознаки);
- аналітичність (надає не лише зафіксовані в первинних документах дані, а й підсумкові, розрахункові показники) [62, с. 37].

Пропонується такий перелік вимог, яким має відповідати інформація:

- системність (передбачає формування інформації за визначеними напрямками і розрізами);
- комплексність (охоплення інформацією всіх аспектів, що характеризують процеси й об'єкти для досягнення повного відображення);
- раціональність формування (отримання інформації такої ж якості з меншими затратами для досягнення ефективності її формування);
- актуальність (формування інформації у визначені терміни, що забезпечує її оперативність, своєчасність і корисність);
- достовірність (відображення справжнього стану процесів і об'єктів, абсолютна відповідність первинної і вторинної бухгалтерської інформації);
- однозначність (облікова інформація тотожно характеризує одні й ті ж процеси та об'єкти);

- точність (не допускається відображення в обліку необґрунтованих цифр);
- оптимальність (формування інформації відповідно до потреб користувачів для забезпечення її достатності та уникнення надлишковості);
- зіставність (формування інформації за однозначними параметрами для досягнення зіставності її показників);
- контрольованість (інформація обліку піддається бухгалтерському контролю під час її формування);
- доказовість (формування інформації за визначеними правилами, які створюють можливість відтворення подій, відображених в ній);
- істотність (забезпечення важливості та вагомості інформації, що визначає її значення в умовах конкретної ситуації);
- зрозумілість (формування інформації за параметрами, доступними розумінню);
- постійність (не можна протягом звітного періоду використовувати різні методи бухгалтерського обліку);
- повнота (відображення в обліковій інформації всіх фактів життя суб'єкта економіки за певний період);
- коригованість (можливість виправлення помилкової інформації за будь-який період у момент її виявлення) [62, с. 35-37].

Кодекс фіскальної прозорості, розроблений МВФ, є міжнародним стандартом розкриття інформації про публічні фінанси, який визначає фіскальну прозорість як повноту (достатність інформації у звітах для прийняття її користувачами ефективних рішень), чіткість (легкість, з якою користувачі можуть розібратися в інформації, наданій у звітах), достовірність (ступінь, у якому звіти відображають фактичний стан у секторі державних фінансів), своєчасність (часовий розрив, із яким поширюються звіти), актуальність (легкість, із якою громадськість здатна розуміти, впливати й притягати до

відповідальності уряд за його рішення у сфері фінансової політики) державної фінансової звітності та відкритість для громадськості процесу прийняття рішень у сфері фінансової політики.

Наведені переліки є доволі повними, але серед цих вимог відсутня така, як інформаційна узгодженість, яка є важливою, враховуючи комплексність інформаційного забезпечення бюджетного менеджменту. Важливість принципу інформаційної узгодженості підкреслюється Федосовим В.М. та Юрієм С.І., але лише в контексті організації бюджетного планування та бюджетного ризик-менеджменту [25, с. 84, 746].

Важлива характеристика бюджетного менеджменту в цілому та його інформаційного забезпечення – це відкритість та прозорість. Саме на забезпечення цих вимог зорієнтовані міжнародні документи. Принципи високого рівня щодо фінансової прозорості, участі та підзвітності Глобальної ініціативи з фінансової прозорості (GIFT) ООН розкривають концепцію фінансової прозорості і рекомендують країнам-учасникам ООН інтенсифікувати зусилля по збільшенню прозорості, участі та підзвітності у бюджетно-податковій сфері. Зафіксовано, що:

1. Кожен має право запитувати, отримувати і поширювати інформацію про бюджетно-податкову політику. З метою сприяння гарантування цього права у національних правових системах повинна бути встановлена чітка презумпція загальнодоступності бюджетно-фінансової інформації без будь-якої дискримінації.

2. Громадськості повинна надаватися якісна фінансова і нефінансова інформація про попередню, поточну і прогнозовану діяльність у бюджетно-податковій сфері, про її ефективність, бюджетні ризики і державні активи і пасиви. Фінансова інформація в бюджетах, звітах про виконання бюджету, фінансових звітах і Національних рахунках має бути викладена урядом відповідно до міжнародно визнаних стандартів, одноманітно в різних видах звітності або містити роз'яснення та узгодження розбіжностей. Достовірність фінансових даних та інформації повинна бути підтверджена.

3. Громадяни повинні мати право, а також вони і всі недержавні суб'єкти повинні мати реальну можливість безпосередньої участі у публічних обговореннях та дискусіях з питань формування та здійснення бюджетно-податкової політики.

Отже, основною стратегічною метою створення та розвитку ефективної системи публічних фінансів є підвищення якості бюджетного менеджменту як в сфері Державного, так і місцевих бюджетів, що може, і повинно бути досягнуто за рахунок забезпечення прозорості та відкритості діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування. В сучасних умовах розвитку інформаційного суспільства, інтенсифікації інформаційних потоків принцип інформаційної відкритості, прозорості або транспарентності набуває актуальності та пріоритетності в усіх сферах соціально-економічного розвитку та складових соціально-економічних відносин, в тому числі і в сфері бюджетного менеджменту. Відповідно до Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020», схваленої Указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015 [188], пріоритетом в управлінні публічними фінансами має стати підвищення прозорості та ефективності їх розподілу та витрачання. Принцип публічності та прозорості бюджетної системи України, що визначений Бюджетним кодексом України [27], передбачає інформування громадськості з питань бюджетів як загальнодержавного, так і місцевого рівнів на всіх стадіях бюджетного процесу, а також контролю за їх виконанням.

Отже, відкритість бюджетів виступає основою для підвищення інформованості цільового кола зацікавлених осіб та підвищення рівня їх залучення до процесів прогнозування, планування, виконання, моніторингу, внутрішнього та зовнішнього контролю (аудиту) бюджетів.

Важливість оприлюднення інформації, яка стосується управління публічними фінансами, бюджетної системи та бюджетного менеджменту на державному та місцевому рівнях є важливим чинником підвищення ефективності

бюджетного менеджменту та забезпечення його якості. Особлива увага має приділятися покращенню доступу громадськості до діяльності органів місцевого самоврядування.

Суспільно-значимі результати від ймовірності отримання суспільством інформації про бюджет аналізуються в таких роботах [195]. Проблеми забезпечення прозорості в сфері бюджетних відносин представлені в монографічних виданнях таких науковців України, як: Дем'янишина В.Г. [66], Кириленко О.П., Юрія С.І., Десятнюк О.М. [107], Єфіменко Т.І. [72] та ін. Детальне дослідження проблем забезпечення прозорості бюджету в контексті використання відповідного індексу досліджується зарубіжними вченими [241].

Одна із перших оцінок діючого українського законодавства та практики функціонування сфери громадських фінансів з точки зору міжнародних стандартів відкритості та прозорості була представлена в Звіті «Міжнародні стандарти відкритості та прозорості громадських фінансів в законодавстві та практиці України. Спроба оцінки», підготовленому в 2003 році польськими експертами [93].

На даний час ці проблеми активно висвітлюються у фахових періодичних виданнях науковцями, державними службовцями, експертами, зокрема в працях останніх років таких науковців, як: Дяченко С.А. та Фетіщенко Є.М. – питання прозорості процесу планування Державного бюджету України [79], Бак Н.А. – питання прозорості бюджетного процесу, як фактору підвищення ефективності бюджетного менеджменту [12], Тихомирова Є.Б. – питання транспарентності бюджету України в контексті його оцінки [192], Клімова С.М. – питання публічності управління фінансами держави [109], Волохова О.С. – питання прозорості бюджету в контексті розвитку демократії в Україні [39], Іваницької О.М. – питання забезпечення прозорості державних фінансів і фінансової системи [97], Дем'янюка А.В. – питання забезпечення прозорості бюджету та участі громадськості у бюджетному процесі [66], Гладченко Л. – проблеми прозорості державних фінансів як передумови ефективності

державного управління [46], Луценко І.О. – питання забезпечення прозорості формування місцевих бюджетів [126], Радіонова Ю.Д. – проблеми прозорості бюджетної системи в контексті забезпечення її ефективності [164], Наконечної Ю. та Демиденко Л. – проблеми відкритості та прозорості Державного та місцевих бюджетів в Україні [147].

Можливість отримання широкими колами громадськості інформації, яка стосується бюджетного процесу та контролю (аудиту, нагляду) в сфері бюджетних відносин має призводити до таких результатів:

- створюються умови для формування такого кола громадськості, які сприймають політичну та соціально-економічну ситуацію в країні більш виважено, на основі об'єктивних оцінок, зменшуючи вплив суб'єктивних настроїв;
- збільшується залежність органів державного управління та місцевого самоврядування від населення, оскільки громадськість має важелі оприлюднювати власну оцінку їх діяльності;
- за умови максимальної поінформованості та детального ознайомлення з відповідними документами, громадськість має можливість кваліфіковано приймати участь в обговоренні суспільно значимих проблем, розуміти та сприймати ті цілі, які висувуються в програмах та стратегіях соціально-економічного розвитку;
- збільшується рівень таких неформальних інститутів в суспільстві як інститут довіри та інститут відповідальності.

В сукупності все це є факторами підвищення якості та ефективності бюджетного менеджменту.

Важливість оприлюднення інформації, яка стосується управління публічними фінансами, бюджетної системи та бюджетного менеджменту на державному та місцевому рівнях, визнано на міжнародному рівні більшістю країн світу і Україною зокрема. З початку XXI року інтерес до даного напрямку стрімко зростає в багатьох країнах світу.

На основі міжнародних стандартів здійснюються оцінки прозорості бюджетної системи в різних країнах. Можна виділити два типи оцінок:

- 1) огляди, які присвячені аналізу виконання міжнародних стандартів прозорості в певній країні;
- 2) порівняння між країнами, які базуються на співставленні кількісних оцінок, які відображають інформацію про бюджет та бюджетний процес [49, с. 98-107].

Суттєву роль в активізації цього процесу відіграло Міжнародне бюджетне партнерство (International Budget Partnership), яке з 2006 року розраховує та публікує Індекс відкритості бюджету (Open Budget Index) для країн світу. У порівнянні з іншими міжнародними індексами він застосовується порівняно не тривалий час, тому дослідження та вдосконалення методики його розрахунку, проведення порівняльного аналізу, обґрунтування заходів щодо підвищення відкритості та прозорості бюджетної системи на сучасному етапі соціально-економічного розвитку країни є надзвичайно актуальними та важливими завданнями теоретичного, методичного та практичного спрямування, яким необхідно приділяти підвищену увагу і які вимагають розробки рекомендацій та пропозицій щодо їх належного вирішення в науковій сфері.

З цих позицій важливо відмітити, що інформація в системі бюджетного менеджменту спрямована не лише на органи державного управління та органи місцевого самоврядування, а й суб'єктів державного сектору та інших суб'єктів господарювання, які отримують кошти з державного та місцевого бюджетів та залучаються в систему публічних закупівель та інші широкі верстви суспільства.

Отже, ці вимоги зумовлюють певні особливості інформаційного забезпечення бюджетного менеджменту:

- 1) інформаційне забезпечення бюджетного менеджменту слід розглядати як сукупність даних, які не лише збираються, обробляються, систематизуються, а як сукупність даних, які отримані в процесі двосторонніх

зв'язків між суб'єктами бюджетного менеджменту, його учасниками, що зумовлює важливість інтенсивних, впорядкованих та системних зворотних зв'язків між усіма суб'єктами бюджетного менеджменту задля виконання не лише функцій обліку, аналізу, контролю, планування та прогнозування, а й організації, регулювання та мотивації;

2) важливої ролі набуває громадськість як самостійний та рівноправний учасник процесу бюджетного менеджменту, оскільки громадськість виступає не лише як споживач інформації, а й як суб'єкт її оцінки та суб'єкт формування та надання.

Результати дослідження «Огляд відкритості бюджету за 2015 рік» та заклики міжнародної спільноти до урядів країн світу зробити доступною інформацію про їх діяльність, стали ключовими факторами розробки Концепції створення інтегрованої інформаційно-аналітичної системи «Прозорий бюджет», схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України в лютому 2016 р. [169]. Реалізація документа виходить із необхідності розв'язання проблеми прозорості управління публічними коштами та забезпечення сучасною інформаційно-аналітичною підтримкою роботи Міністерства фінансів України, Державної фіскальної служби України та Державної казначейської служби України.

Передбачається «створення підсистеми інформаційно-аналітичного забезпечення, метою якої є накопичення, оброблення та зіставлення даних стосовно управління публічними коштами» [169], а також відкриття її публічної частини на веб-порталі «Є-data» (<http://edata.gov.ua/>) – офіційному державному інформаційному ресурсі в мережі Інтернет, де оприлюднюється інформація про використання публічних коштів розпорядниками та одержувачами коштів державного і місцевих бюджетів, суб'єктами господарювання державної й комунальної власності, фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування відповідно до Закону України «Про відкритість використання публічних коштів».

Складовою частиною інформаційно-аналітичної системи має стати відкритий розділ «Бюджет для громадян», який презентуватиме широкому колу громадськості основні цілі, завдання та пріоритети бюджетної політики, джерела наповнення бюджету, обґрунтування бюджетних витрат, планових і досягнутих результатів використання бюджетних коштів. Розділ включатиме:

- опис макроекономічного середовища;
- опис податкової системи та адміністрування податків;
- загальні характеристики доходів та видатків Державного бюджету з відокремленням тих, що спрямовуються на фінансування соціально значущих заходів;
- розподіл видатків за напрямками бюджетної політики та цільовими програмами, інвестиційними проектами, а також показники результатів їх реалізації;
- зміни до законодавства, враховані під час складання бюджету та їх вплив на різні категорії громадян;
- інформацію та інфографіку про виконання Держбюджету з поясненням різниці між запланованими і фактичними показниками [169].

Очікується, що впровадження “Бюджету для громадян” підвищить обізнаність громадян про бюджетний процес в Україні, створить умови для громадського обговорення Державного бюджету, посилить контроль з боку громадськості за плануванням, виконанням та звітуванням про публічні кошти, що в цілому підвищить ефективність використання бюджетних ресурсів.

Висновки до розділу 1

За результатами дослідження теоретико-організаційних основ бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки зроблено такі висновки:

1. На основі наукового осмислення сутності поняття «державне регулювання економіки», класифікації його методів та інструментарію обґрунтовано, що провідне місце в системі непрямих (економічних) методів державного регулювання економіки належить бюджетній політиці, основним призначенням якої є забезпечення виконання функцій, покладених суспільством на державу (соціальний захист та соціальна підтримка населення; розвиток пріоритетних галузей економіки; забезпечення безпеки країни; підтримка міжнародних відносин тощо).

2. Визначено, що формування та реалізація бюджетної політики відбувається шляхом організації та провадження бюджетного процесу, учасниками якого є органи, установи та особи, наділені бюджетними повноваженнями, через застосування певних форм, методів, важелів та інструментів бюджетного механізму, який приймає безпосередню участь у функціонуванні бюджетної системи, організація та принципи побудови якої формують бюджетний устрій. Симбіоз означених категорій продукує функціонування багатогранної за змістом і умовами організації системи, якою є бюджетний менеджмент. Такий підхід дозволив обґрунтувати взаємозв'язок між державним регулюванням економіки та бюджетним менеджментом.

3. З'ясування етимології і змісту ключових термінів поняття «бюджетний менеджмент» – «бюджет» і «менеджмент», а також критичний аналіз наукової думки щодо трактування сутності досліджуваної категорії та врахування місця і ролі бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки дає підстави для розуміння бюджетного менеджменту як системи управління, організаційна структура якої включає такі елементи як: управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами. В основі забезпечення ефективного функціонування такої системи лежить сукупність методів, інструментів, засобів нормативно-правового, адміністративного та фінансово-економічного характеру, використання яких

спрямовано на забезпечення макроекономічної стабільності, якісного надання суспільних послуг, підвищення якості публічного управління та суспільної довіри до діяльності органів державної влади.

4. Аргументовано, що бюджетний менеджмент, з одного боку, є динамічною науково-практичною системою, багатогранною за змістом та умовами організації, яка трансформується під впливом зміни економічних умов, а з іншого – складним, трудомістким та багатостадійним процесом, який пов'язаний з формуванням та мобілізацією бюджетних ресурсів, їх перерозподілом та використанням, що визначає його дуальний характер й зумовлює сприйняття як системи управління та як процесу прийняття і реалізації управлінських рішень.

5. Виконано морфологічну декомпозицію бюджетного менеджменту через ідентифікацію його мети, цілей, завдань, об'єктів, суб'єктів, принципів, структурних елементів, функцій та методів. Визначено, що метою бюджетного менеджменту є формування та забезпечення реалізації ефективної бюджетної політики держави на основі застосування відповідних форм, методів, важелів та інструментів управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами, відповідно до стратегічних завдань соціально-економічного розвитку держави. Досягнення означеної мети зумовлює постановку комплексу стратегічних і тактичних цілей та завдань, реалізація яких забезпечується за рахунок здійснення управлінського впливу суб'єкта на об'єкт бюджетного менеджменту та їх взаємодії.

6. Узагальнення наукових підходів щодо визначення принципів бюджетного менеджменту, як основних, вихідних положень, правил та установок, якими слід керуватися під час провадження діяльності в сфері управління бюджетним процесом, бюджетною системою, бюджетними відносинами та бюджетними ресурсами, дозволяє сформулювати такі основоположні принципи бюджетного менеджменту: наукової обґрунтованості,

законності, об'єктивності, композиції, оптимальності, гнучкості, системності, комплексності, модернізації, ефективності та результативності, прозорості, відкритості, відповідальності. На підставі комплексного підходу до розкриття змісту бюджетного менеджменту обґрунтовано склад його функцій (до яких віднесено: прогнозування, планування, організацію, регулювання, мотивацію, облік, аналіз, контроль, визначено їх сутність та наведено особливості реалізації за стадіями управління), та методів, застосування яких дає змогу отримати ґрунтовну характеристику досліджуваного явища.

7. Обґрунтовано, що метою системи інформаційного забезпечення бюджетного менеджменту є не просто збір, накопичення та обробка певного масиву інформації (в функціональних підсистемах обліку, аналізу та контролю) з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень в функціональних підсистемах планування та прогнозування, а і створення умов для взаємодії між усіма суб'єктами бюджетного менеджменту з метою виконання функцій організації, регулювання та мотивації. Визначено, що в сучасних умовах актуалізується використання тієї групи інформаційного забезпечення бюджетного менеджменту, яке дозволяє визначати напрями його удосконалення, а важливою вимогою є інформаційна узгодженість, яка дозволяє активізувати функції інформаційного забезпечення в контексті впливу на взаємозв'язки елементів системи бюджетного менеджменту.

Основні висновки першого розділу розкрито в працях автора [50; 51; 52; 53; 57].

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ БЮДЖЕТНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ

2.1. Сучасний стан та тенденції розвитку бюджетного менеджменту в Україні

Функціональна спрямованість бюджетного менеджменту, дотримання його основоположних принципів під час прийняття управлінських рішень суб'єктами бюджетного менеджменту, визначає його спроможність забезпечити досягнення стратегічних і тактичних цілей та завдань державної політики. В процесі бюджетного менеджменту відбувається формування та виконання бюджету, який є важелем впливу держави на різні сторони економічного життя суспільства, а від величини та структури доходів і витрат бюджету залежить вектор економічного розвитку держави, її платоспроможність, рівень суспільного добробуту тощо.

Доходи зведеного, державного та місцевих бюджетів мають тенденцію до щорічного нарощування (табл. 2.1). В період з 2011 р. по 2016 р. доходи зведеного та державного бюджету України зросли на 384,4 млрд. грн. або на 96,5% та на 300,3 млрд. грн., або на 96,3% відповідно. Проте, стрімке зростання доходів зведеного та державного бюджету протягом 2015-2016 рр. відбувалося, насамперед, за рахунок інфляційного та девальваційного чинників.

Доходи бюджету формуються за рахунок податкових, неподаткових надходжень, доходів від операцій з капіталом, коштів цільових фондів та інших надходжень. Близько 80% доходів зведеного та державного бюджету формується за рахунок податкових надходжень. Так, у 2016 р. відбулося збільшення надходжень у податковій частині, як у складі доходів зведеного так і державного бюджету на 5,3% відповідно, тоді як у неподатковій частині було зафіксоване їх певне зменшення (на 5,5% по зведеному бюджету та на 5,7% по державному бюджету).

Таблиця 2.1.

Доходи зведеного, державного та місцевих бюджетів у 2011-2017 рр.

Показники	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.*	2016/2015 р.	
								абс. приріст , млрд. грн.	темп приросту, %
Зведений бюджет, млрд. грн., у т. ч.:	398,3	445,5	442,8	455,9	652,0	782,7	741,2	130,7	20,0
– загальний фонд	334,7	369,7	375,0	388,9	602,7	718,3	644,1	115,6	19,2
– спеціальний фонд	63,6	75,8	67,8	67,0	49,3	64,4	97,1	15,1	30,6
Державний бюджет (без урахування міжбюджетних трансфертів), млрд. грн., у т. ч.:	311,8	344,7	337,6	354,8	531,5	612,1	581,1	80,6	15,2
– загальний фонд	263,3	288,5	290,1	308,7	501,1	571,6	508,6	70,5	14,1
– спеціальний фонд	48,5	56,2	47,5	46,1	30,4	40,5	72,5	10,1	33,2
частка у доходах зведеного бюджету, %	78,3	77,4	76,2	77,8	81,5	78,2	78,4	–	–
Місцеві бюджети (без урахування міжбюджетних трансфертів), млрд. грн., у т. ч.:	86,5	100,8	105,2	101,1	120,5	170,6	160,0	50,1	41,6
– загальний фонд	71,4	81,2	84,9	80,2	101,6	146,6	135,5	45,0	44,3
– спеціальний фонд	15,1	19,6	20,3	20,9	18,9	24,0	24,5	5,1	27,0
частка у доходах зведеного бюджету, %	21,7	22,6	23,8	22,2	18,5	21,8	21,6	–	–

*дані за 9 міс. 2017 р.

Джерело: розраховано та сформовано автором з використанням [181; 182; 183; 184].

Нарощування податкової складової в межах зведеного бюджету відбулося, насамперед, за податком на доходи фізичних осіб, який у 2016 р. порівняно з 2011 р. зріс на 2,5 в.п. (що відображає зростання рівня зарплат у номінальному виразі), крім того, за аналогічний період збільшилися на 4,5 в.п. надходження до зведеного бюджету акцизного податку. Схожа тенденція простежується й по державному бюджету (податок на доходи фізичних осіб зріс на 7,8 в.п., а надходження з акцизного податку – на 4,1 в.п.) (табл. 2.2).

Таблиця 2.2.

Структура доходів зведеного та державного бюджетів за 2011-2017 рр.

Доходи	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.*
Зведений бюджет							
Податкові надходження, з них:	84,0	80,9	79,9	80,6	77,8	83,1	80,4
– податок на доходи фізичних осіб	15,2	15,3	16,3	16,5	15,3	17,7	17,8
– податок на прибуток підприємств	13,8	12,5	12,4	8,8	6,0	7,7	7,2
– збори за спеціальне використання природних ресурсів, із них:	3,7	3,9	6,5	-	-	-	-
– плата за землю	2,7	2,8	2,9	-	-	-	-
– рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	-	-	-	7,4	6,4	6,0	5,6
– податок на додану вартість	32,7	31,2	29,0	30,5	27,4	28,9	30,2
– акцизний податок	8,5	8,6	8,3	9,9	9,7	13,0	11,6
– податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	2,9	3,0	3,0	2,8	6,2	2,6	2,4
– рентна плата, збори на паливно-енергетичні ресурси	5,3	3,9	1,3	1,3	1,1	5,4	5,2
– інші податкові надходження	1,9	2,5	3,1	3,4	5,7	1,8	0,4
Неподаткові надходження, у т.ч.:	15,0	18,2	19,2	17,6	21,5	16,0	15,2
– доходи від власності та підприємницької діяльності	4,4	7,4	7,6	6,3	11,0	6,8	7,6
– адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу	1,2	1,6	1,6	1,5	2,7	1,5	1,3
– власні надходження бюджетних установ	7,8	7,7	8,6	6,9	6,4	6,2	5,1
– інші неподаткові надходження	1,6	1,5	1,4	2,9	1,4	1,5	1,2
Доходи від операцій з капіталом	0,6	0,7	0,4	0,5	0,3	0,2	0,2
Цільові фонди	0,3	0,2	0,2	0,1	0,1	0,1	4,0
Інші надходження	0,1	0,0	0,3	1,2	0,3	0,6	0,2
Державний бюджет							
Податкові надходження, з них:	83,9	79,7	77,8	79,0	77,0	82,3	76,0
– податок на доходи фізичних осіб	2,0	2,0	2,2	3,6	8,5	9,8	9,3
– податок на прибуток підприємств	17,5	16,1	16,1	11,3	6,5	8,9	7,5
– збори за спеціальне використання природних ресурсів	0,6	0,7	4,1	-	-	-	-
– рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	-	-	-	5,3	8,8	7,2	6,1
– податок на додану вартість	41,7	40,3	38,0	39,2	33,6	37,0	38,5
– акцизний податок	10,6	10,8	10,5	12,7	11,9	14,7	13,1
– податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	3,8	3,8	3,9	3,5	7,6	3,3	2,9
– рентна плата, збори на паливно-енергетичні ресурси	6,8	5,1	1,7	1,7	0,0	0,0	0,2
– інші податкові надходження	0,9	0,9	1,3	1,7	0,1	1,4	-1,6 ⁶
Неподаткові надходження, у т.ч.:	15,6	19,8	21,6	19,2	22,6	16,9	17,0
– доходи від власності та підприємницької діяльності	5,5	9,3	9,9	8,0	13,4	8,4	10,7
– адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу	0,8	1,6	1,5	1,5	2,8	1,3	1,2
– власні надходження бюджетних установ	7,4	7,2	8,6	6,2	5,0	5,6	3,8
– інші неподаткові надходження	1,9	1,7	1,6	3,5	1,4	1,6	1,3
Доходи від операцій з капіталом	0,2	0,4	0,1	0,2	0,0	0,0	0,1
Цільові фонди	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	6,7
Інші надходження	0,2	0,0	0,4	1,5	0,3	0,7	0,2

*дані за 9 міс. 2017 р.

Джерело: розраховано та сформовано автором з використанням [181; 182; 183; 184].

Серед інших податкових джерел, які продемонстрували зростання, слід зазначити: податок на прибуток підприємств, який збільшився у 2016 р. порівняно з 2015 р. на 1,7 в.п. в межах зведеного бюджету та на 2,4 в.п. в межах державного бюджету (така тенденція продовжується і в 2017 р.); податок на додану вартість зріс на 1,5 в.п. в межах зведеного бюджету та на 3,4 в.п. – в межах державного бюджету; надходження від рентної плати, зборів на паливно-енергетичні ресурси в межах зведеного бюджету збільшилися на 4,3 в.п. Від’ємну динаміку продемонстрували податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції, обсяги надходжень яких скоротилися на 3,6 в.п. в межах зведеного бюджету та на 4,3 в.п. – в межах державного бюджету.

Крім того, у 2016 р. порівняно з 2015 р. зменшилися на 16,3 млрд. грн., або на 13,6 %, обсяги надходжень із неподаткових джерел через відсутність плати за видачу ліцензій на користування радіочастотним ресурсом України, яких у 2015 році надійшло 9,1 млрд. грн., а також через зменшення обсягу коштів, що перераховуються Національним банком України відповідно до Закону України «Про Національний банк України», на 24 млрд. грн. [184].

Доходи бюджету спрямовуються на забезпечення виконання державою її завдань та функцій, впливаючи на соціально-економічний розвиток і стан розвитку суспільства, що знаходить відображення у відповідних видах та структурі видатків бюджету. Темп зростання видатків зведеного бюджету у 2016 р. становив 122,9%, що нижче показника 2015 р. на 7,1 в. п., але суттєво перевищує відповідний показник попередніх років (103,4 % у 2014 році та 102,7 % у 2013 році). Темп зростання видатків зведеного бюджету, перевищує темп зростання номінального ВВП (частка видатків зведеного бюджету у ВВП збільшилася у 2016 р. до 35,1 %).

Загальний обсяг видатків зведеного бюджету України у 2016 р. збільшився порівняно з 2011 р. 100,6%, а порівняно з 2015 р. на 22,9% і становив 835,6 млрд. грн., тоді, як в межах державного бюджету аналогічний показник за вказаний період збільшився на 105,4 % та на 18,7 % і становив 684,7 млрд. грн. (табл. 2.3).

Таблиця 2.3.

Видатки зведеного, державного та місцевих бюджетів за 2011-2017 рр.

Видатки, млн. грн.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.*
Зведений бюджет, у т. ч.:	416 610,2	492 454,7	505 843,8	523004,8	679 871,4	835 589,8	699 658,2
– загальний фонд	347 377,8	417 599,8	442 636,6	443135,8	604 814,9	729 751,6	613 658,2
– спеціальний фонд	69 232,4	74 854,9	63 207,2	79869,0	75 056,5	105 838,2	86 000,0
Державний бюджет (без урахування міжбюджетних трансфертів), у т. ч.:	238 539,6	271 221,9	287 607,7	299508,1	402 931,4	489 348,2	372 975,7
– загальний фонд	197 544,6	228 961,2	247 735,7	254370,7	371 455,2	447 767,4	333 460,6
– спеціальний фонд	40 995,0	42 260,7	39 872,0	45137,4	31 476,2	41 580,7	39 515,1
Місцеві бюджети (без урахування міжбюджетних трансфертів), у т. ч.:	178 070,6	221 232,8	218 236,1	223496,7	276 940,0	346 241,6	326 682,5
– загальний фонд	149 833,2	188 638,6	194 900,9	188765,1	233 359,8	281984,2	280 197,6
– спеціальний фонд	28 237,4	32 594,2	23 335,2	34731,6	43 580,2	64 257,5	46 484,9
Державний бюджет (з урахування міжбюджетних трансфертів), у т. ч.:	333 414,6	395 681,5	403 456,1	430108,8	576 911,4	684 743,4	571 093,9
– загальний фонд	287 288,4	343 586,6	360 851,8	371153,0	544 651,9	642 473,7	528 253,3
– спеціальний фонд	46 126,2	52 094,9	42 604,3	58955,8	32 259,5	42 269,8	42 840,6
Міжбюджетні трансферти, разом	94 875,0	124 459,6	115 848,4	130600,7	173 980,0	195 395,3	198 118,2

*дані за 9 міс. 2017 р.

Джерело: розраховано та сформовано автором з використанням [181; 182; 183; 184].

В структурі видатків бюджету за функціональною класифікацією переважають видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення, освіту, загальнодержавні функції, охорону здоров'я, громадський порядок, безпеку та судову владу (табл. 2.4). У 2016 р. порівняно з показниками 2015 р., найбільше зростання видатків у номінальному вираженні відбулося за такими напрямками: соціальний захист та соціальне забезпечення – на 48,3 млрд. грн., або на 46,5 %; міжбюджетні трансферти – на 21,4 млрд. грн., або на 46,5 %; громадський порядок, безпека та судова влада – на 17,1 млрд. грн., або на 31,3 %; загальнодержавні функції – на 14,8 млрд. грн., або на 14,4%, у складі яких видатки на

обслуговування боргу – на 11,3 млрд. грн., або на 13,4%; оборона – на 7,3 млрд. грн., або на 14,1 %.

Таблиця 2.4.

Видатки державного бюджету за 2011-2017 рр. у розрізі функціональної класифікації та кредитування

Видатки згідно з функціональною класифікацією, млн. грн.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.*
Загальнодержавні функції, з них:	39 991,1	44 010,7	50 101,1	65 836,5	103 116,7	117 925,6	108 868,5
• обслуговування боргу	23 134,4	24 196,6	31 677,1	47 976,7	84 505,4	95 794,2	88 286,5
Оборона	13 240,9	14 485,7	14 843,0	27 363,3	52 005,2	59 348,9	45 305,4
Громадський порядок, безпека та судова влада	32 414,2	36 469,8	39 190,9	44 617,2	54 643,4	71 671,1	56 741,9
Охорона навколишнього природного середовища	3 008,2	4 135,4	4 595,0	2 597,4	4 053,0	4 771,6	2 760,9
Житлово-комунальне господарство	324,2	379,6	96,9	111,5	21,5	12,5	9,1
Охорона здоров'я	10 193,7	11 358,5	12 879,3	10 475,8	11 450,4	12 456,3	9 481,8
Духовний та фізичний розвиток	3 830,2	5 488,5	5 111,9	4 871,8	6 619,2	4 958,9	4 984,1
Освіта	27 231,9	30 243,2	30 943,1	28 674,6	30 185,7	34 825,4	28 253,7
Соціальний захист та соціальне забезпечення, з них:	63 533,4	75 254,4	88 547,3	80 549,1	103 700,9	151 965,5	89 699,8
• соціальний захист пенсіонерів	58 317,2	64 494,1	83 233,6	75 813,9	94 811,6	142 586,2	82 879,6
Економічна діяльність, у т.ч.:	44 771,5	49 396,0	41 299,2	34 410,8	37 135,4	31 412,3	26 870,6
сільське господарство, лісове господарство та мисливство, рибне господарство	7 487,0	7 365,3	7 560,7	5 759,1	4 732,9	4 372,7	6 686,3
• паливно-енергетичний комплекс	10 915,2	17 270,1	15 389,2	9 335,8	1 889,6	2 200,0	1 717,7
• транспорт	14 735,4	12 847,9	14 202,6	14 428,9	23 104,2	15 335,2	11 887,1
• інші видатки на економічну діяльність	11 633,9	11 912,8	4 146,7	4 887,0	7 408,8	9 504,4	6 579,5
Міжбюджетні трансферти	94 875,0	124459,6	115848,3	130 600,7	173 980,0	195 395,3	198 118,2
Усього	333414,5	395681,5	403456,0	430 108,8	576 911,4	684 743,4	571 093,9

*дані за 9 міс. 2017 р.

Джерело: розраховано та сформовано автором з використанням [181; 182; 183; 184].

Аналізуючи дохідну та видаткову частини державного бюджету слід вказати на їх незбалансованість, що спричиняє виникнення дефіциту бюджету. За підсумками 2010-2014 рр. дефіцит державного бюджету України перевищив допустиме за Маастрихтськими критеріями значення для європейських країн у 3

відсотка від ВВП й становив відповідно у 2010 р. – 5,9%, у 2012 – 3,8%, у 2013 р. – 4,4%, у 2011 р. – 4,9%, виключенням був лише 2011 р., коли зазначений показник становив 1,8%.

У 2016 р. державний бюджет виконано з дефіцитом, який становив 70,1 млрд. грн., або 83,8 % граничного обсягу, встановленого Законом про Державний бюджет України на 2016 рік. Дефіцит загального фонду державного бюджету за вказаний період становив 63,7 млрд. грн., що на 24,8 млрд. грн., або на 63,9 % більше аналогічного показника 2015 р. Дефіцит спеціального фонду майже не змінився і становив 6,4 млрд. грн.

У 2017 р. порівняно з 2016 р. дефіцит державного бюджету зменшився на 22,4 млрд. грн., й становив 1,6 % від ВВП (у 2016 р. – 2,9 %).

Впродовж останніх років спостерігається нарощування обсягу державного та гарантованого державою боргу України, показники якого з 2010 р. по 2017 р. зросли з 432,2 млрд. грн. до 2141,7 млрд. грн. або з 39,9 відсотка від ВВП до 71,8 відсотка, що суттєво перевищує граничні межі боргових показників, передбачених чинним українським законодавством (ст. 18 Бюджетного кодексу України передбачено співвідношення показника загального обсягу державного боргу та гарантованого державою боргу на кінець бюджетного періоду до рівня 60 % річного номінального обсягу ВВП).

Ілюстрація загальних змін досліджуваних показників, які характеризують сучасний стан та тенденції розвитку бюджетного менеджменту впродовж останніх років наведена на рис. 2.1.

Ефективність бюджетного менеджменту в умовах активізації процесів фінансової децентралізації доцільно розглянути з огляду на структуру доходів місцевих бюджетів та механізм їх формування (аналітичні дані представлені в додатку Д, таблицях Д.1, Д.2).

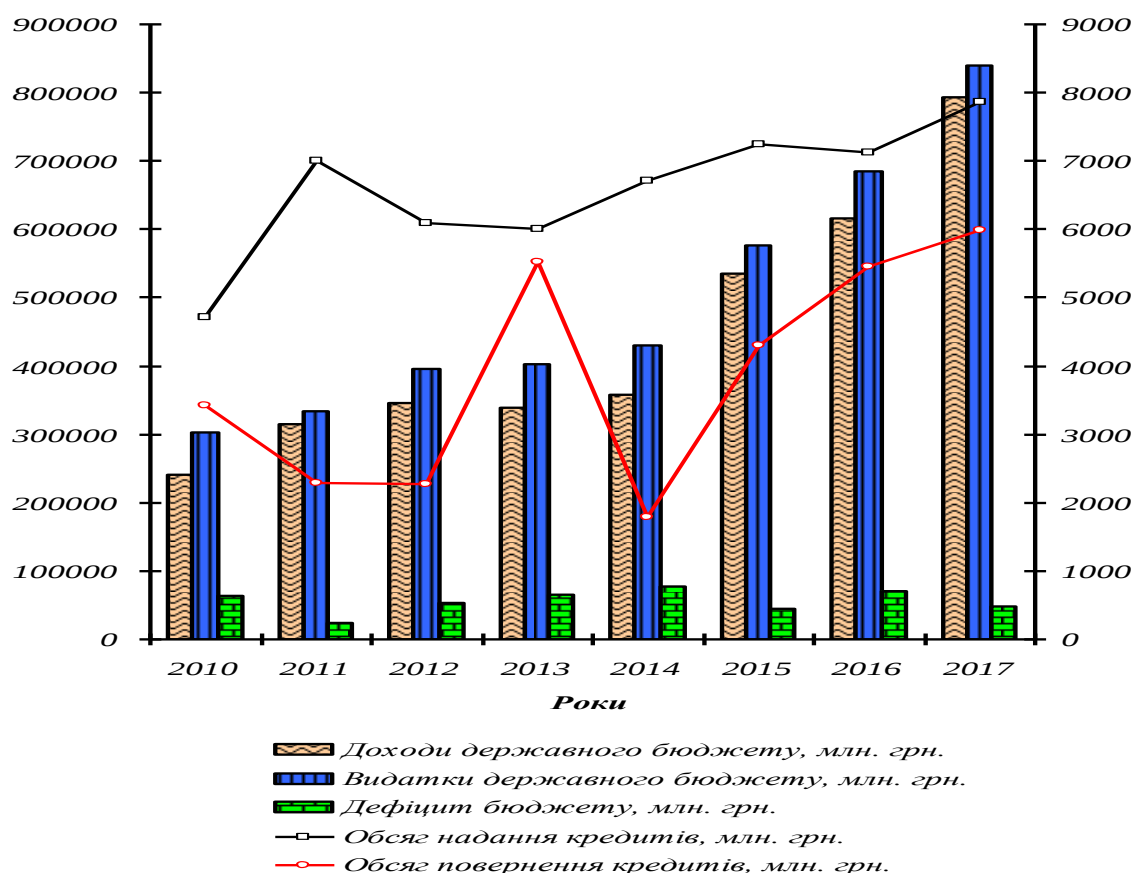


Рис. 2.1. Основні показники виконання Державного бюджету за 2010-2017 рр.

Джерело: розраховано та сформовано автором з використанням [181; 182; 183; 184].

Незважаючи на постійне зростання всіх основних складових доходів місцевих бюджетів (зокрема, за останні 10 років в середньому в 2,5 рази), офіційні трансферти займали і продовжують займати найбільшу питому вагу у доходах місцевих бюджетів. Середній показник по Україні становив в 2008 році – 46%, в 2016 році – 53%. При цьому частка податкових надходжень за останні дванадцять років навіть знизилася: в 2008 році вона становила 43%, а в 2016 році – 40%. Інші види доходів займають незначну питому вагу в загальній сумі доходів місцевих бюджетів: частка неподаткових надходжень коливається в межах 6%, а частка інших доходів (від операцій з капіталом, урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій, цільових фондів) в 2008 році становила 3,33%, а в 2016 році – 0,54% (рис. 2.2).

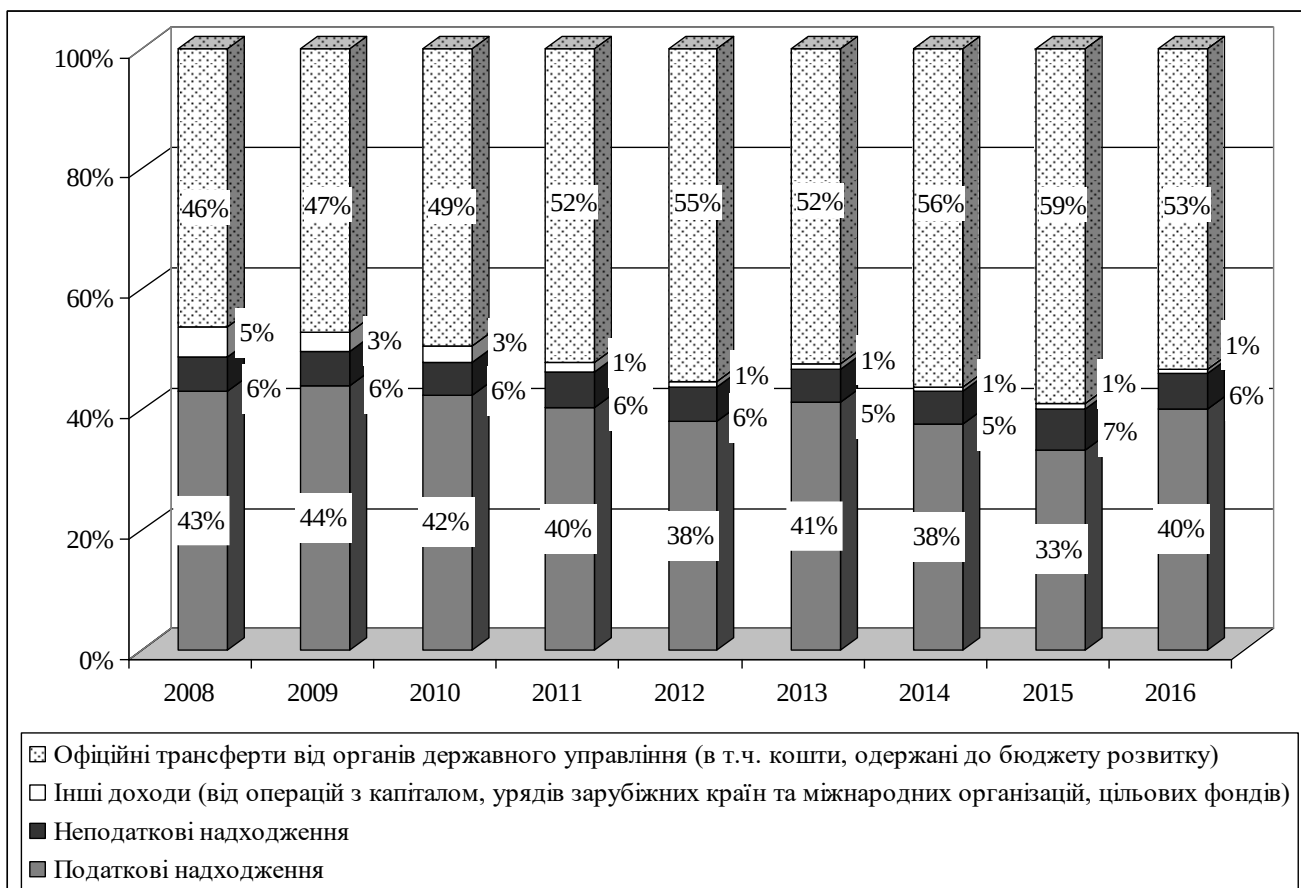


Рис. 2.2. Структура доходів місцевих бюджетів

Джерело: розраховано та сформовано автором з використанням [181; 182; 183; 184].

Для уточнення ступеня залежності місцевих бюджетів від державного бюджету доцільно розглянути структуру їх податкових надходжень, які згідно з Бюджетним кодексом сформовані не лише з місцевих податків і зборів, а й з окремих загальнодержавних податків, закріплених за місцевими бюджетами, зокрема: податок на доходи фізичних осіб, акцизний податок, податок на прибуток підприємств, плата за користування надрами.

В структурі податкових надходжень місцевих бюджетів превалюють загальнодержавні податки та збори, частка яких в 2015 році становила 72,5%, а в 2016 році – 71,2% (таблиця Д.3 додатку Д). До цих податків і зборів відноситься: податок та збір на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів, акцизний

податок, екологічний податок. Відповідно, частка доходів, переданих з Державного бюджету до місцевих, яка включає офіційні трансферти та закріплені загальнодержавні податки та збори, становила в 2015 році 83,3%, а в 2016 році – 82,0%.

Порівняння тенденцій змін досліджуваних показників за 2015-2016 рр. (таблиця Д.4 додатку Д) показує, що зростання загальної суми доходів, податкових надходжень та місцевих податків і зборів мають такі показники. В цілому по Україні доходи місцевих бюджетів зросли на 24%, найбільше по Полтавській області (33%), найменше по Донецькій області (8%). Податкові надходження зросли на 50%, при цьому найбільше зростання спостерігалось по Львівській області (62%), а найменше – по Донецькій області (24%). Надходження у вигляді місцевих податків і зборів зросли на 56%, найбільше по міському бюджету м. Києва – на 76%, найменше по Донецькій (6%) та Луганській (10%) областям, по іншим областям темпи зростання становлять не менше 40%. Офіційні трансферти зросли в цілому по Україні на 12%, але по двом регіонам (Донецька область та м. Київ) спостерігається їх зменшення на 3% та 1%, відповідно. Найбільше зростання офіційних трансфертів спостерігається по Тернопільській області (26%). Показник профіциту (дефіциту) бюджету має більш суттєві коливання. По семи регіонах (Волинська, Дніпропетровська, Донецька, Житомирська, Луганська, Тернопільська та Харківська області) відбулося зменшення профіциту, темпи зменшення становлять від 31% до 74%. По місцевим бюджетам Закарпатської області в 2015 році спостерігався дефіцит, а в 2016 році – профіцит. По іншим регіонах профіцит зріс, причому по Чернігівській, Сумській, Кіровоградській областям майже в 4 рази, по іншим областям – в 1,5-2 рази.

Для дослідження розподілу регіонів України за показниками збалансованості місцевих бюджетів було застосовано матричний метод для співставлення таких показників: 1) частка офіційних трансфертів та відношення профіциту (дефіциту)

бюджетів до доходів (таблиця Д.5 додатку Д, табл. 2.5); 2) питома вага податкових надходжень в місцевих бюджетах та місцевих податків і зборів в податкових надходженнях (таблиця Д.5 додатку Д, табл. 2.6).

В 2015 році одна область – Закарпатська – мала дефіцит бюджету в розмірі 0,7%. Разом з тим, в 2015 році 2 регіони (Луганська область, Донецька область та м. Київ) мали профіцит в розмірі 17,3%, 16,2% та 11,5% відповідно, 1 регіон (Харківська область) в розмірі 5,4%, 3 регіони (Дніпропетровська, Запорізька, Київська області) в розмірі 4,4-4,9%, 5 регіонів – в розмірі 3,0-3,9%, 4 регіони – в розмірі 2,0-2,9%, 7 регіонів – в розмірі 1,0-1,9%, 1 регіон – менше 1%.

Показники по регіонам України стосовно частки офіційних трансфертів в складі доходів місцевих бюджетів варіюються від 24% (м. Київ) до 73% (Тернопільська область) в 2016 році, від 29,9% (м. Київ) до 75,4% (Закарпатська область) – в 2015 році. У 2016 році найбільш залежними від трансфертів з державного бюджету були місцеві бюджети Тернопільської області, де частка трансфертів у доходах місцевих бюджетів становила 71,3 %, та Івано-Франківської області – 70,2 %. Частка трансфертів у доходах місцевих бюджетів одинадцяти регіонів становила від 60,0% до 70,0% , у восьми – від 50,0% до 60,0% , і лише у чотирьох – менше 50,0% (м. Київ – 28,2%, Одеська область – 45,2% , Дніпропетровська область – 46,4% і Київська область – 47,2 %).

Спостерігається значна незбалансованість між доходами та видатками місцевих бюджетів, оскільки починаючи з 2011 року за регіонами України фіксується профіцит бюджету (в 2016 році – 4,2%, а в 2015 році – 4,8%) при постійному дефіциті Державного бюджету України та значних офіційних трансфертах. Зокрема, в 2016 році 2 регіони (Донецька область та м. Київ) мали профіцит в розмірі 10,3% та 13,2% відповідно, 2 регіони (Запорізька та Київська області) в розмірі від 5,0% та 6,4% відповідно, 2 регіони (Чернігівська та Одеська області) в розмірі 4,2%, 7 регіонів – в розмірі 3,0-3,9%, 6 регіонів – в розмірі 2,0-2,9%, 2 регіони – в розмірі 1,0-1,9%, 4 регіони – менше 1%.

Таблиця 2.5

Розподіл регіонів України за показниками збалансованості місцевих бюджетів

	Частка офіційних трансфертів у доходах місцевих бюджетів, %						Разом
Відношення профіциту бюджету до доходів, %	70,0-74,3	60,0-69,9	50,0-59,9	40,0-49,9	30,0-39,9	20,0-29,9	
2015 рік							
10,0-17,3		Луганська	Донецька			м. Київ	3
7,0-9,9							0
6,0-6,9							0
5,0-5,9			Харківська				1
4,0-4,9			Запорізька, Київська	Дніпропетровська			3
3,0-3,9	Волинська, Чернівецька	Миколаївська, Полтавська	Одеська				5
2,0-2,9	Тернопільська	Львівська, Херсонська, Черкаська					4
1,0-1,9	Рівненська	Вінницька, Житомирська, Кіровоградська, Сумська, Хмельницька, Чернігівська					7
0,0-0,9	Івано-Франківська						1
Відношення дефіциту бюджету до доходів в 2015 році, %	Закарпатська (дефіцит -0,7%)						1
Разом	6	12	5	1	0	1	25
2016 рік							
10,0-13,2			Донецька			м. Київ	2
7,0-9,9							0
6,0-6,9				Київська			1
5,0-5,9				Запорізька			1
4,0-4,9		Чернігівська		Одеська			2
3,0-3,9		Вінницька, Луганська, Сумська, Чернівецька,	Кіровоградська, Миколаївська, Полтавська				7
2,0-2,9	Рівненська	Херсонська, Хмельницька	Львівська, Харківська, Черкаська				6
1,0-1,9	Івано-Франківська			Дніпропетровська			2
0,0-0,9	Тернопільська	Волинська, Житомирська, Закарпатська					4
Разом	3	10	7	4	0	1	25

Джерело: розраховано та побудовано автором.

У 2015 році найбільш залежними були такі області: Закарпатська (75,4%),

Рівненська (74,3%), Тернопільська (74,3%), Івано-Франківська (73,7%), Чернівецька (72,8%), Волинська (72,2%). Частка трансфертів у доходах місцевих бюджетів одинадцяти регіонів становила від 60,0% до 70,0%, у шести – від 50,0% до 60,0%, і лише у двох – менше 50,0% (Дніпропетровська область – 49,9% і м. Київ – 29,9%).

Показники питомої ваги всіх податкових надходжень та місцевих податків і зборів також варіюються за регіонами (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Розподіл регіонів України за показниками частки податкових надходжень в доходах місцевих бюджетів та місцевих податків і зборів в загальній сумі податкових надходжень

Частка місцевих податків і зборів в загальній сумі податкових надходжень, %	Частка податкових надходжень в загальній сумі місцевих бюджетів, %					Разом
	70,0-60,0	60,0-50,0	50,0-40,0	40,0-30,0	30,0-20,0	
2015 рік						
30,0-40,0			м. Київ	Кіровоградська, Одеська, Харківська	Херсонська, Черкаська	6
20,0-30,0				Дніпропетровська, Запорізька, Київська, Луганська, Миколаївська, Полтавська	Вінницька, Волинська, Житомирська, Івано-Франківська, Львівська, Рівненська, Сумська, Тернопільська, Хмельницька, Чернівецька, Чернігівська	17
10,0-20,0				Донецька	Закарпатська	2
Разом	0	0	1	10	14	25
2016 рік						
30,0-40,0	м. Київ		Дніпропетровська, Харківська	Кіровоградська, Херсонська, Хмельницька, Черкаська, Чернігівська		8
20,0-30,0			Запорізька, Київська, Одеська, Полтавська	Вінницька, Житомирська, Львівська, Миколаївська, Сумська	Волинська, Закарпатська, Івано-Франківська, Рівненська, Тернопільська, Чернівецька	15
10,0-20,0			Донецька	Луганська		2
Разом	1		7	11	6	25

Джерело: розраховано та побудовано автором.

Найнижчий показник частки податкових надходжень в доходах місцевих

бюджетів спостерігається по Тернопільській області: в 2015 році – 20,2%, а в 2016 році – 23,0%; найвищий по міському бюджету м. Києва – 49,4% в 2015 році, 63,9% в 2016 році. Найнижчий показник питомої ваги місцевих податків і зборів в доходах місцевих бюджетів спостерігається по Закарпатській області: 4,0% в 2015 році та 5,3% в 2016 році; найвищим по міському бюджету м. Києва: 15,5% в 2015 році, 22,4% в 2016 році. Показник питомої ваги місцевих податків і зборів в податкових надходженнях до місцевих бюджетів має дещо інший розподіл: найнижчий його рівень спостерігається по Донецькій області – 18,7% в 2015 році, 16,0% в 2016 році, а найвищий – 34,4% в 2015 році по Черкаській області, 35,0% в 2016 році по м. Києву.

Для більш повного оцінювання ефективності бюджетного менеджменту на мезорівні вважаємо доцільним використання інтегрального методу, який передбачає побудову єдиного інтегрального показника, що дає змогу об'єднати певні чинники з метою ухвалення остаточного управлінського рішення щодо ефективного бюджетного менеджменту в кожному конкретному регіоні. Для здійснення інтегральної оцінки ефективності бюджетного менеджменту обираємо чотири показника:

- стимулятори (питома вага податкових надходжень в доходах місцевого бюджету, %; питома вага місцевих податків і зборів в доходах місцевого бюджету, %);
- дестимулятори (питома вага офіційних трансфертів в доходах місцевого бюджету, %; співвідношення профіциту (дефіциту) місцевого бюджету до обсягу його доходів, %).

В Додатку Д (табл. Д.6) наведено розрахунок даного інтегрального індексу, а на рис. 2.3. групування регіонів. Інтегральна оцінка в цілому дозволяє зробити висновки про суттєву диференціацію регіонів країни за більшістю досліджуваних показників. Чим вищий показник інтегральної оцінки, тим ефективнішим є бюджетний менеджмент регіону з огляду на збалансованість показників формування та використання коштів місцевих бюджетів.

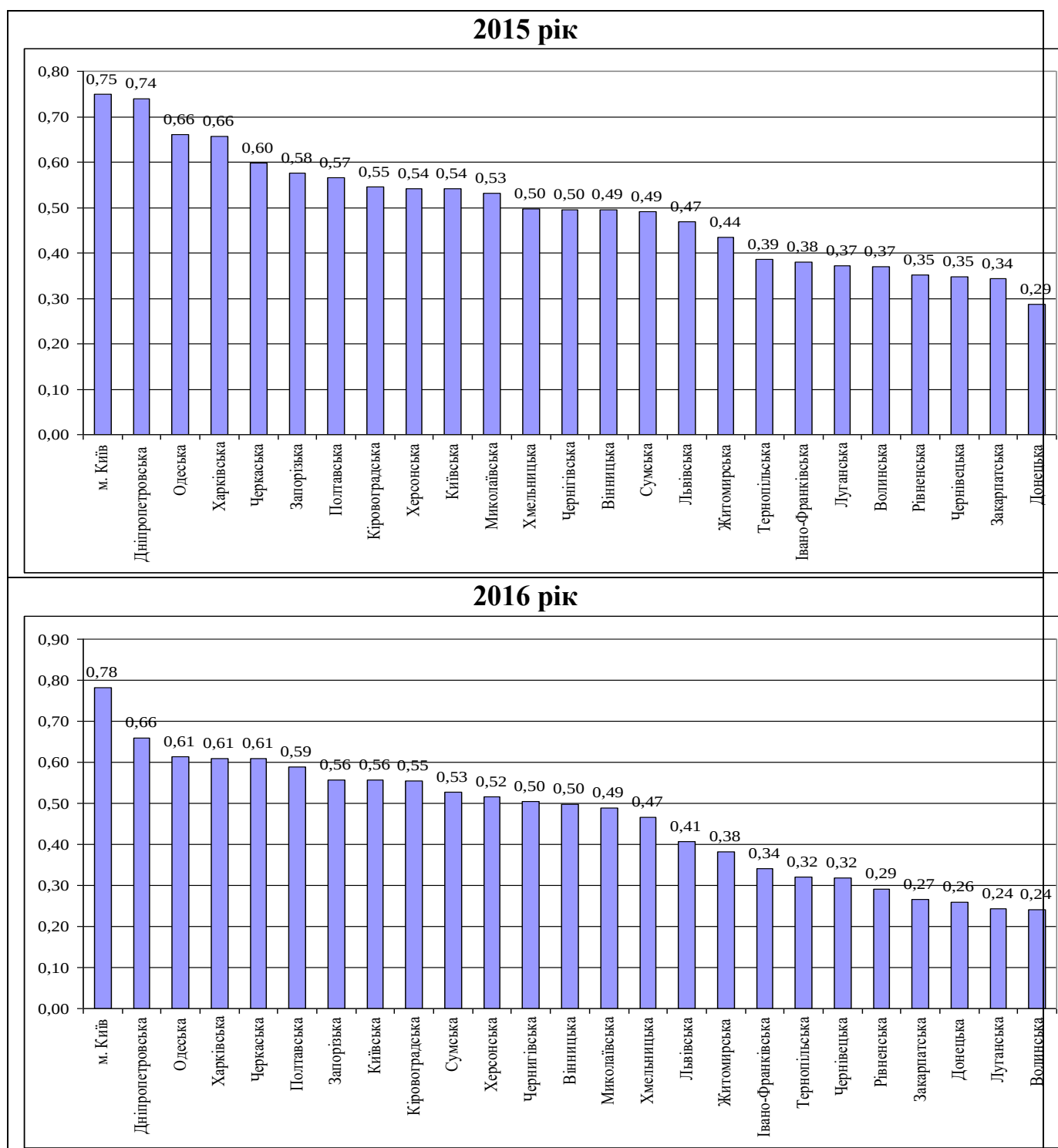


Рис. 2.3. Значення інтегральних показників ефективності бюджетного менеджменту на мезорівні в 2015 та 2016 роках

Джерело: розраховано та побудовано автором.

Виходячи з результатів інтегральної оціни можна визначити групи регіонів

з високим, середнім та низьким рівнем ефективності бюджетного менеджменту, що є підставою для розробки диференційованих заходів в межах стратегічних та тактичних цільових орієнтирів розвитку бюджетного менеджменту.

2.2. Оцінка ефективності бюджетного менеджменту в контексті міжнародних порівнянь

Необхідним є комплексний аналіз місця України серед інших країн, які охоплені Індексом відкритості бюджету з метою конкретизації недоліків та проблем, притаманних країнам світу в цілому та Україні зокрема.

Оцінка відкритості бюджету Міжнародним бюджетним партнерством здійснюється кожні два роки, щоб охопити всі етапи бюджетного процесу: від розробки проекту бюджету до затвердження річного звіту про виконання. Дослідження відкритості бюджету проводилися за останні 10 років шість разів: в 2006, 2008, 2010, 2012, 2015 та 2017 рр. [240]. Останній звіт був затриманий на один рік внаслідок змін та вдосконалень в методології дослідження. В 2006 році індекс охоплював 59 країн, в 2008 році – 85, в 2012 році – 100, в 2015 – 102, а в 2017 році – 115 країн. Україна була включена до розрахунку лише починаючи з 2008 року, тому порівняльний аналіз на даний час є можливим лише за 2008, 2010, 2012 та 2015 роки. Результати останньої оцінки мають бути опубліковані до кінця 2017 року.

Прозорість є важливою умовою для забезпечення найповнішого та відкритого обговорення бюджету й відповідного його моніторингу, нагляду, контролю (аудиту). Разом з тим, створення умов, при яких уряд може бути притягнутий до відповідальності за неналежну ефективність та дієвість управління державними коштами, також потребує запровадження значимих

можливостей для громадян та громадянського суспільства для участі в бюджетному процесі. Це також потребує потужного формального контролю з боку законодавчої влади та Вищого органу фінансового контролю (з огляду на українську практику – Рахункової палати України), щоб підвищити підзвітність уряду з питань акумуляції та витрачання суспільних коштів. Тому фактично Індекс відкритості бюджетів (Open Budget Index) в Звіті за 2017 рік представлений шістьма самостійними показниками, перші п'ять з яких мають кількісне оцінювання:

- 1) індекс відкритості бюджету («Transparency (Open Budget Index)»);
- 2) індекс участі громадськості («Public Participation»);
- 3) індекс нагляду з боку законодавчих органів («Oversight by Legislature»);
- 4) індекс нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю («Oversight by Supreme Audit Institution»);
- 5) узагальнюючий індекс нагляду з боку законодавчих та контролюючих органів («Oversight by Legislature and Supreme Audit Institution») – введений лише в Звіт за 2017 рік;
- 6) наявність незалежного фіскального органу («Independent Fiscal Institution») – введений в Звіт за 2017 рік.

Можливості порівняльного аналізу обмежує наступне:

- кількісні показники індексу участі громадськості представлені лише в Звітах за 2012, 2015 та 2017 роки;
- чіткі кількісні показники окремих індексів нагляду з боку законодавчих органів та з боку Вищого органу фінансового контролю – лише в Звітах за 2012, 2015 та 2017 роки;
- узагальнюючий індекс нагляду з боку законодавчих та контролюючих органів представлений лише в Звіті за 2017 рік;
- в Звіті за 2010 рік запропоновано лише групування країн, що обмежує можливості порівняльного аналізу.

Узагальнення рейтингових показників України наведено в таблиці 2.7 та на рис. 2.4.

Оцінка України за рівнем відкритості бюджету зросла з 55 балів в 2008 році до 62 балів в 2010 році. Це відбулося в основному за рахунок того, що Україна почала публікувати більш повні проекти бюджетних документів, поточні звіти про виконання бюджету, а також аудиторські звіти. В 2012 році Україна посіла 35 місце серед 100 країн, отримавши 54 бали із 100 можливих, який більше за середню оцінку в 43 бали для всіх досліджуваних країн, але нижче показника в 62 бали 2010 року.

Індекс відкритості бюджету України в 2015 році склав 46 балів зі 100 можливих, що вище за середню оцінку в 45 балів для всіх 102-х досліджуваних країн, проте нижче за показник сусідніх країн, зокрема Румунії (75 балів), Росії (74 бали), Польщі (64 бали), Словаччини (57 балів), Угорщини (49 балів). Фактично Україна за результатами дослідження 2015 року знаходилася на 56 місці (приймаючи найкращим 1 місце). Індекс відкритості бюджету України в 2017 році склав 54 бали зі 100 можливих, що вище за середню оцінку в 43 бали для всіх 115 досліджуваних країн і це на 18 позицій більше, ніж в попередньому Звіті 2015 року. Фактично Україна за результатами дослідження 2017 року знаходиться вже на 39 місці (приймаючи найкращим 1 місце).

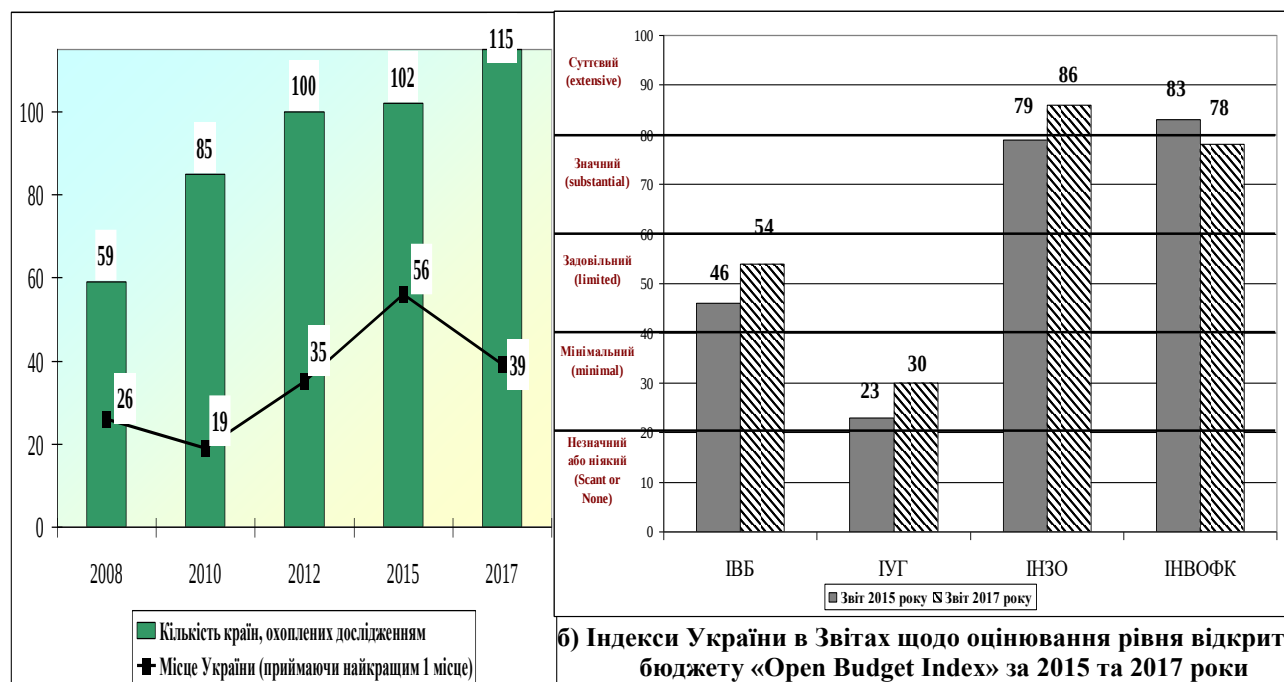
Зниження рейтингу в 2012 та 2015 роках в основному було спричинено непослідовністю у питаннях доступності для громадськості окремих бюджетних документів: з одного боку, підвищено доступність бюджетної інформації завдяки підвищенню повноти прийнятого бюджету та річного звіту, але, з іншого боку, знижено доступність бюджетної інформації, внаслідок зниження повноти бюджетної пропозиції виконавчої влади, не було досягнуто прогресу в питаннях публікації бюджету для громадськості та піврічного огляду, аудиторський звіт продовжував містити мінімальні дані щодо бюджету.

Таблиця 2.7

Україна в звітах щодо оцінювання рівня відкритості бюджету «Open Budget Index»

Рік	Індекс відкритості бюджету “Transparency (Open Budget Index)”	Середній рівень індексу	Група, до якої потрапила Україна	Кількість країн, охоплених дослідженням	Місце України (приймаючи 1 місце – найкращим)	Індекс участі громадськості “Public Participation”	Узагальнюючий індекс нагляду з боку законодавчих та контролюючих органів “Oversight by Legislature and Supreme Audit Institution”	Індекс нагляду з боку законодавчих органів “Oversight by Legislature”	Індекс нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю “Oversight by Supreme Audit Institution”	Наявність незалежного фіскального органу “Independent Fiscal Institution”
2006	Україна не була охоплена дослідженням									
2008	55	39	«Окремий» («Some») 41-60 балів	59	26 місце	кількісні показники в звіті відсутні				
2010	62	42	«Значний» («Significant») 61-80 балів	85	19 місце	кількісні показники в звіті відсутні	кількісні показники в звіті відсутні	Середній (34-66)	Середній (34-66)	відомості в звіті відсутні
2012	54	43	«Окремий» («Some») 41-60 балів	100	35 місце	31		73	75	
2015	46	45	«Задовільний» («Limited») 41-60 балів	102	56 місце	23		79	83	
2017	54	43	«Задовільний» («Limited») 41-60 балів	115	39 місце	30	83	86	78	Ні

Джерело: узагальнено та побудовано автором на основі Звітів щодо Індексу відкритості бюджету (Open Budget Index) [240]



а) Місце України за Індексом відкритості бюджету «Transparency (Open Budget Index)»

б) Індеси України в Звітах щодо оцінювання рівня відкритості бюджету «Open Budget Index» за 2015 та 2017 роки

ІББ - Індекс відкритості бюджету «Transparency (Open Budget Index)»

ІУГ - Індекс участі громадськості «Public Participation»

ІНЗО - Індекс нагляду з боку законодавчих органів «Oversight by Legislature»

ІНВОФК - Індекс нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю «Oversight by Supreme Audit Institution»

Рис. 2.4. Україна в Звітах щодо оцінювання рівня відкритості бюджету «Open Budget Index»

Джерело: узагальнено та побудовано автором на основі Звітів щодо Індексу відкритості бюджету (Open Budget Index) [240].

На жаль, рейтинг України мав негативну тенденцію також не лише тому, що знижувалися бали (їх коливання в цілому не є надто значним), але й тому, що суттєво знижувалося місце України серед інших країн. Це свідчило про те, що при розширенні кількості країн, які охоплені дослідженням, рівень їх Індексу відкритості бюджету перевищував рівень України.

З 2015 року Україна підвищила рівень доступу бюджетної інформації та відповідно рівень індексу відкритості бюджету завдяки таким заходам:

- публікація громадського бюджету;
- збільшився обсяг інформації, представленої в бюджетній пропозиції виконавчої влади;

- підвищилася якість аудиторських висновків.

Разом з тим, відмічено, що Україна не досягла позитивних результатів в питаннях розробки піврічного огляду.

В даному контексті необхідно звернути увагу на той факт, що досліджуючи даний індекс науковці та експерти використовують різні терміни, корелюючи їх з термінами «відкритість» та «прозорість», а саме: «бюджет», «бюджетний процес», «бюджетна система», «бюджетна політика» тощо. Враховуючи, що даний індекс як самостійну складову враховує показники нагляду (контролю, аудиту) з боку законодавчих органів та Вищих органів фінансового контролю, логічно використовувати термін «бюджетний менеджмент», оскільки ці процеси (моніторинг, нагляд, контроль та аудит) є, в першу чергу, складовими бюджетного менеджменту, а не бюджетної політики чи бюджетної системи.

Оцінюючи якість та повноту Звітів щодо Індексу відкритості бюджету, слід відзначити, що представлена в них інформація обмежує можливості для аналізу:

1. Охоплена недостатня кількість країн, зокрема, майже в 2 рази менша, аніж рейтингом «Doing Business» (в Звіті 2018 року охоплено 190 країн).

2. Країни в самому звіті не згруповані за географічною приналежністю, рівнем доходу тощо, що вимагає додаткових узагальнень за допомогою набору даних, які представлені на офіційному сайті, для того, щоб мати більш детальну інформацію. В Звіті 2008 року рівень відкритості бюджету аналізувався у порівнянні з такими показниками як географічна приналежність, рівень доходу, залежність від зовнішньої допомоги, залежність від доходів, від природних ресурсів, політична система, але інформація містила фрагментарні дані й була незначного обсягу. В Звіті за 2015 рік представлена лише інформація щодо таких показників в групах країн за Індексом відкритості бюджету (достатній, обмежений, мінімальний), як:

- 1) політичні індикатори:

- відсоткове співвідношення сильних / помірних демократій;

- відсоткове співвідношення слабких демократій / автократій;
- середній показник рівня прозорості за Міжнародним індексом корупції;
- середній показник свободи засобів масової інформації («репортери без кордонів»);

2) соціально-економічні показники:

- середній показник Індексу розвитку людського потенціалу;
- середній ВВП на душу населення;
- відсоток країн, які залежать від нафтових доходів.

Проведення міжнародних порівнянь розпочнемо із дослідження загального групування країн за розподілами, які пропонуються в Звітах за 2015 та 2017 роки (таблиця 2.8). Профіль країн, які відносяться до груп з достатнім рівнем індексу відкритості бюджету (61-100 балів), різноманітний. По-перше, країни, які мають достатній рівень індексу (24 країни або 23,5% від усіх досліджених), як правило, мають порівняно високий рівень доходу, але це не означає, що існує обов'язковий зв'язок між низькими доходами та низьким рівнем індексу відкритості. Країни з високим рівнем доходу мають більше можливостей для досягнення більш високого рівня бюджетної прозорості, в той час як країни із низьким та середнім рівнями доходу можуть досягти більш високого рівня прозорості за умови застосування виважених політичних рішень в сфері бюджетного менеджменту. Це, наприклад, підтверджується показниками республік Малаві та Уганда, які мають низький рівень доходу, але, тим не менше, достатній рівень індексу відкритості бюджету, а також порівнянням показників різних країн: так, Бразилія має більш високий рівень прозорості, ніж Португалія, Мексика – більш високий, ніж Іспанія, Південна Африка – більш високий, ніж Великобританія. По-друге, в цій групі превалюють країни, яким притаманний порівняно сильний демократичний устрій, які проводять прозорі вибори, а засоби масової інформації мають більшу свободу.

Таблиця 2.8

Інформація щодо Індексу відкритості бюджету за 2015 та 2017 роки

Рівень	Додатковий розподіл	Розподіл за балами	Звіт 2015 року			Звіт 2017 року		
			Кількість (питома вага) країн зі 102 досліджених	Фактичний розподіл за балами	Країни (за рівнем зниженням Індексу)	Кількість (питома вага) країн зі 115 досліджених	Фактичний розподіл за балами	Країни (за рівнем зниження Індексу)
1	2	3	4	5	6	7	8	9
<i>Достатній (sufficient)</i>	<i>Суттєвий (extensive)</i>	81-100	5 (4,9%)	81-88	Нова Зеландія, Швеція, Південна Африка, Норвегія, США	5 (4,3%)	82-89	Нова Зеландія, Південна Африка, Швеція, Норвегія, Грузія
	<i>Значний (substantial)</i>	61-80	19 (18,6%)	62-77	Бразилія, Франція, Великобританія, Румунія, Перу, Росія, Італія, Німеччина, Чехія, Словенія, Грузія, Мексика, Болгарія, Південна Корея, Малаві, Португалія, Польща, Філіппіни, Уганда	21 (18,3%)	61-79	Мексика, Бразилія, США, Румунія, Великобританія, Франція, Австралія, Італія, Перу, Росія, Канада, Словенія, Німеччина, Філіппіни, Домініканська Республіка, Болгарія, Португалія, Індонезія, Йорданія, Чеська Республіка, Гватемала
<i>Недостатній (unsufficient)</i>	<i>Задовільний (limited)</i>	41-60	44 (43,1%)	41-59	Аргентина, Індонезія, Іспанія, Чилі, Колумбія, Словаччина, Бангладеш, Папуа-Нова Гвінея, Йорданія, Киргизстан, Коста-Ріка, Хорватія, Ель-Сальвадор, Сьєра-Леоне, Монголія, Гана, Казахстан, Азербайджан, Домініканська Республіка, Еквадор, Угорщина, Кенія, Сербія, Ботсвана, Малі, Нікарагуа, Гватемала, Намібія, Індія, Танзанія, Малайзія, Україна , Бенін, Туреччина, Камерун, Боснія та Герцеговина, Сенегал, Буркіна-Фасо, Пакистан, Гондурас, Таїланд, Туніс, Афганістан, Тімор-Лешті	42 (36,5%)	41-60	Японія, Південна Корея, Уганда, Польща, Словаччина, Туреччина, Молдова, Хорватія, Чилі, Коста-Ріка, Таїланд, Киргизстан, Україна , Іспанія, Гондурас, Казахстан, Непал, Сенегал, Гана, Аргентина, Намібія, Албанія, Колумбія, Папуа – Нова Гвінея, Еквадор, Афганістан, Індія, Кенія, Малайзія, Монголія, Угорщина, Марокко, Ель-Сальвадор, Шрі-Ланка, Пакистан, Сербія, Нікарагуа, Парагвай, Єгипет, Бангладеш, Мозамбік, Фіджі

Продовження табл. 2.8.

1	2	3	4	5	6	7	8	9
	Мінімальний (minimal)	21-40	17 (16,7%)	24-39	Конго, Шрі-Ланка, Замбія, Мозамбік, Албанія, Марокко, Ліберія, Руанда, Македонія, Зімбабве, Тринідад і Тобаго, Ємен, Сан-Томе і Принсіпі, Ангола, Таджикистан, Непал, Нігерія	20 (17,4%)	22-40	Тимор-Лешті, Малі, Туніс, Бенін, Сьєра- Леоне, Македонія, Ліберія, Боснія і Герцеговина, Мадагаскар, Азербайджан, Тринідад і Тобаго, Сан-Томе і Принсіпі, Таджикистан, Демократична Республіка Конго, Малаві, Ангола, Буркіна- Фасо, Кот Д'івуар, Зімбабве, Руанда
	Незначний або ніякий (Scant or None)	0-20	17 (16,7%)	0-19	Алжир, В'єтнам, Болівія, Нігер, Єгипет, Фіджі, Китай, Судан, Венесуела, Камбоджа, Чад, Екваторіальна Гвінея, Ірак, Ліван, М'янма, Катар, Саудівська Аравія	27 (23,5%)	1-20	Камбоджа, Нігерія, В'єтнам, Китай, Танзанія, Болівія, Ботсвана, Сомалі, Коморські острова, Замбія, М'янма, Бурунді, Камерун, Південний Судан, Алжир, Ірак, Ліван, Свазіленд, Чад, Судан, Саудівська Аравія
							0	Нігер, Венесуела, Екваторіальна Гвінея, Лесото, Катар, Ємен

Джерело: узагальнено та побудовано автором на основі Звіту щодо Індексу відкритості бюджетів (Open Budget Index) за 2015 та 2017 роки [240].

Проведені дослідження показали, що рівень прозорості можливо залежить більше від теперішнього рівня демократії, аніж від того, наскільки довго країні притаманна демократична система. Зокрема, Південна Африка є відносно молодою країною, яка доволі швидко досягла високого рівня прозорості.

По-третє, простежується порівняно тісний зв'язок між індексом прозорості країни та іншими інструментами забезпечення бюджетної прозорості: участь громадськості та ефективність формальних наглядових (контролюючих) органів. 76 країн або 76,5% з них мають недостатній рівень Індексу відкритості бюджету (0-60 балів). Серед них 44 країни мають в цілому задовільний рівень (41-60 балів) і саме до цієї групи включена Україна із 46-ти балами. Країни цієї групи представляють певну бюджетну інформацію для громадськості, але вона залишається обмеженою в деяких критичних аспектах. Ці країни мають приблизно рівне співвідношення демократичних та більш авторитарних режимів, мають більш обмежену свободу преси та сприймаються як країни з більш високим рівнем корупції, аніж країни з більш високим рівнем Індексу відкритості бюджету. Деякі країни цієї групи повинні були б мати більш відкриті системи бюджету, враховуючи рівень їх доходу, зокрема, Іспанія, Хорватія та Словаччина. Разом з тим, країни з перехідною економікою також мають потенціал для прогресу в цій сфері. В 34-х країнах (33,4% від усіх досліджених), де рівень індексу менше 40 балів, суспільство фактично отримує лише незначну кількість бюджетної інформації, а в деяких країнах доступ до неї взагалі закритий. Більшість країн цієї групи мають слабкі демократичні інститути або керуються автократичними режимами, сприймаються як найбільш корумповані, а їх контрольні органи є слабкими або мають обмежений рівень ефективності.

Дослідження є єдиним незалежним, регулярним і порівняльним аналізом прозорості бюджетів різних країн світу, де спираючись на критерії, розроблені міжнародними організаціями (Міжнародним валютним фондом, Організацією економічного співробітництва та розвитку, Міжнародною організацією вищих контрольних органів), використовуються 109 показників, за допомогою яких

здійснюється оцінка доступності для громадськості восьми ключових бюджетних документів:

1) попередньої бюджетної заяви – економічного прогнозу уряду, параметрів податково-бюджетної політики, очікуваних доходів, видатків та заборгованості бюджету;

2) бюджетної пропозиції виконавчої влади – документів, які виконавчі органи передають до парламенту на затвердження, де визначаються джерела доходів, асигнування для всіх міністерств, пропоновані зміни політики, інша інформація, важлива для розуміння податково-бюджетної ситуації в країні;

3) затвердженого бюджету – бюджету, схваленого парламентом відповідно до вимог законодавства;

4) поточних звітів – щомісячної або щоквартальної інформації про фактичні надходження, витрати та заборгованість бюджету;

5) піврічного огляду – інформації про виконання бюджету станом на середину фінансового періоду та оновленого прогнозу результатів виконання бюджету за фінансовий період;

6) річного звіту – інформації про фактичне виконання бюджету порівняно з плановими показниками;

7) аудиторського звіту – інформації вищого органу аудиту про обґрунтованість і повноту річних звітів уряду;

8) громадського бюджету – спрощеної версії державного бюджету без технічних деталей, спеціально розробленої для передавання важливої інформації громадськості.

За даними, наведеними в табл. 2.9, у 2015 р. в Україні відсутніми були піврічний огляд Державного бюджету та громадський бюджет. Це, безсумнівно, вплинуло на індекс відкритості Бюджету. Одна з причин втрати балів – скорочення кількості бюджетних документів, але слід підкреслити, що неповнота інформації про бюджет не є виключно вітчизняною проблемою.

За результатами «Огляду відкритості бюджету за 2015 рік» серед 102-х досліджуваних країн «громадський бюджет» підготували 54 країни, піврічний огляд бюджету – лише 35. У зв'язку з цим, Міжнародним бюджетним

партнерством були розроблені рекомендації для України та інших країн із підвищення відкритості бюджету, де наголошувалося на необхідності підготовки та опублікування відсутніх ключових бюджетних документів.

Таблиця 2.9

Динаміка доступності ключових бюджетних документів в Україні за даними Звітів щодо оцінювання рівня відкритості бюджету «Open Budget Index»

Документ	Доступність					Результати бальної оцінки якості документів в 2017 році (100 балів – максимальна оцінка)
	2008	2010	2012	2015	2017	
Попередня бюджетна заява						45
Бюджетна пропозиція виконавчої влади						48
Затверджений бюджет						95
Громадський бюджет						42
Поточні звіти						93
Піврічний огляд (звіт)						0
Річний звіт						64
Аудиторський звіт						86

Примітки:  опублікований;  не розроблений або опублікований із запізненням;

 розроблений для внутрішнього використання

Джерело: узагальнено та побудовано автором на основі Звітів щодо Індексу відкритості бюджету (Open Budget Index) [240].

Недостатня кількість балів обумовлена неповнотою інформації про планування і виконання Державного бюджету України. Серед восьми ключових документів, за допомогою яких Міжнародне бюджетне партнерство проводить оцінку доступності для громадськості інформації про бюджет, відсутніми були піврічний огляд Державного бюджету, який окрім інформації про виконання бюджету станом на середину фінансового періоду повинен мати оновлений прогноз результатів виконання бюджету за фінансовий період, та «громадський бюджет», або спрощена версія державного бюджету без

технічних деталей, спеціально розроблена для передачі важливої інформації громадськості. Але лише прозорості та відкритості даних недостатньо для покращення управління і участь громадськості у формуванні бюджету має максимально збільшити позитивні результати.

Для більш детального порівняльного аналізу було проведено групування країн у вигляді матриць для встановлення взаємозв'язку рівнів Індексу відкритості бюджету та рівнів показників участі громадськості, нагляду з боку законодавчих органів та нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю, результати якого для 2017 року наведено в додатку Е, а узагальнюючі висновки в таблицях 2.10, 2.11.

Таблиця 2.10

Розподіл країн за рівнями Індексу відкритості бюджету, показників участі громадськості, нагляду з боку законодавчих органів та Вищого органу фінансового контролю на основі Звіту «Open Budget Index» за 2015 рік

Розподіл Індексу відкритості бюджету	Розподіл показників участі громадськості та нагляду (контролю, аудиту)											
	Показник участі громадськості				Показник нагляду з боку законодавчих органів				Показник нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю			
	Низький (0-40)	Обмежений (41-60)	Достатній (61-100)	Разом	Низький (0-40)	Обмежений (41-60)	Достатній (61-100)	Разом	Низький (0-40)	Обмежений (41-60)	Достатній (61-100)	Разом
Низький (0-40)	33	1	0	34	23	6	5	34	13	13	8	34
Обмежений (41-60)	41	3	0	44	19	10	15	44	1	15	28	44
Достатній (61-100)	8	9	7	24	2	7	15	24	0	2	22	24
Разом	82	13	7	102	44	23	35	102	14	30	58	102

 - група, до якої належить Україна

Джерело: узагальнено та побудовано автором на основі Звіту щодо Індексу відкритості бюджетів (Open Budget Index) за 2015 рік [240].

Таке групування в Звіті за 2015 рік зроблено лише для показника участі громадськості, але при його перерахунку були виявлені неточності, оскільки на

рис. 5.1 Звіту за 2015 рік [240] не враховано В'єтнам і кількість країн становить 101, а не 102, відповідно по групі з обмеженою участю громадськості та низьким рівнем відкритості бюджету має бути 1 країна, а не 0.

Таблиця 2.11

Розподіл країн за рівнями Індексу відкритості бюджету, показників участі громадськості, узагальнюючого показника нагляду з боку законодавчих органів та Вищого органу фінансового контролю й окремих показників нагляду на основі Звіту «Open Budget Index» за 2017 рік

Розподіл Індексу відкритості бюджету	Розподіл показників участі громадськості та нагляду (контролю, аудиту)															
	Показник участі громадськості				Узагальнюючий показник нагляду з боку законодавчих та контролюючих органів				Показник нагляду з боку законодавчих органів				Показник нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю			
	Низький (0-40)	Обмежений (41-60)	Достатній (61-100)	Разом	Низький (0-40)	Обмежений (41-60)	Достатній (61-100)	Разом	Низький (0-40)	Обмежений (41-60)	Достатній (61-100)	Разом	Низький (0-40)	Обмежений (41-60)	Достатній (61-100)	Разом
Низький (0-40)	47	0	0	47	23	18	6	47	23	19	4	47	17	11	19	47
Обмежений (41-60)	42	0	0	42	7	21	14	42	12	19	11	42	6	4	32	42
Достатній (61-100)	22	4	0	26	0	5	21	26	0	10	16	26	1	1	24	26
Разом	111	4	0	115	30	44	41	115	35	48	32	115	24	16	75	115

 - група, до якої належить Україна

Джерело: узагальнено та побудовано автором на основі Звіту щодо Індексу відкритості бюджетів (Open Budget Index) за 2017 рік. [240]

Участь громадськості є необхідним доповненням прозорості бюджетної системи, але результати дослідження за 2015 рік показують, що обсяг розкриття бюджетної інформації, як правило, не супроводжуються представленням широких можливостей для громадськості щодо участі в бюджетному процесі. Наприклад, з 24 країн, які мають достатній рівень Індексу відкритості бюджету, лише сім відповідають адекватному

(достатньому) рівню надання можливостей громадськості для участі бюджетному процесі та менеджменту. Даний показник для України оцінено лише в 23 бали зі 100 можливих. Групування країн за рівнями індексу відкритості бюджету та участі громадськості показує, що 82 країни (80,4%) мають низький рівень показника участі громадськості (0-40 балів), майже половина всіх країн (41 країна або 40,2%) формує групу, яка представляє обмежену інформацію щодо бюджету при низькому рівні участі громадськості, і саме до цієї групи входить Україна. Майже всі країни, які характеризуються адекватним (7 країн) та обмеженим (9 з 13 країн) рівнем участі громадськості, представляють суттєву та детальну інформацію про бюджет, отже простежується чіткий прямий вплив участі громадськості на рівень індексу відкритості бюджету.

Нагляд та контроль з боку законодавчих органів та органів фінансового контролю, їх відкритість та прозорість є важливою складовою забезпечення прозорості бюджетної системи в цілому. Результати дослідження 2015 року свідчать про кращу ситуацію, як для досліджуваних країн, так і для України в цій сфері. Зокрема, 15 країн, які мають достатній рівень відкритості бюджету, мають достатній (61-100 балів) рівень нагляду з боку законодавчих органів, а 22 країни, які мають достатній рівень відкритості бюджету, мають достатній рівень нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю. В цілому 35 країн мають достатній рівень нагляду з боку законодавчих органів і 58 країн – достатній рівень нагляду з боку органів фінансового контролю (аудиту). Групування країн за рівнями індексу відкритості бюджету та нагляду з боку законодавчих органів свідчить про більш рівномірний розподіл країн: 44 країни (43,1%) мають низький рівень нагляду з боку законодавчих органів, 23 країни (22,6%) – обмежений рівень, 35 країн (34,3%) – достатній рівень. Україна знаходиться в групі з 15 країн, які мають достатній рівень нагляду з боку законодавчих органів та представляють обмежену інформацію про бюджет. Групування країн за рівнями індексу відкритості бюджету та нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю свідчить, що більше половини

країн (58 країн або 56,9%) мають достатній рівень нагляду, третина (30 країн або 29,4%) – обмежений рівень нагляду і лише 14 країн (13,7%) – низький рівень. Україна потрапила до групи з 28 країн, які мають достатній рівень нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю та представляють обмежену інформацію про бюджет. Майже відсутні країни, які б мали низький рівень нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю та високий рівень Індексу відкритості бюджету.

Як свідчать результати проведеного аналізу, баланс складових (факторів) серед досліджуваних країн відсутній, дуже мало країн мають однакові за рівнем показники за всіма індексами. Лише 4 країни (Норвегія, Південна Африка, США та Бразилія) забезпечують достатній рівень (61-100 балів) по всім чотирьом показникам, але жодна з цих країн не досягла високого рівня (81-100 балів) по всім чотирьом показникам. Норвегія, США та Південна Африка мають показник участі громадськості на рівні 61-80 балів, а Бразилія має три показники (індекс відкритості бюджету, індекс участі громадськості та індекс нагляду з боку органу фінансового контролю) менше 80 балів.

В рейтингу «Doing Business 2018» Україна додатково аналізується в групі країн «Східна Європа та Центральна Азія», яка охоплює 24 країни: Азербайджан, Албанія, Вірменія, Білорусь, Боснія та Герцеговина, Болгарія, Хорватія, Кіпр, Грузія, Казахстан, Киргизстан, Косово, Литва, Македонія, Молдова, Румунія, Росія, Сан-Марино, Сербія, Таджикистан, Туреччина, Україна, Узбекистан, Чорногорія. В детальному наборі даних, які представлені на офіційному сайті Міжнародного бюджетного партнерства, є можливість виділити групи країн за такими регіонами: Східна Азія та Тихоокеанський регіон (14 країн або 13,7%), Східна Європа (14 країн або 13,7%), Центральна Азія (6 країн або 5,9%), Латинська Америка та Карибський басейн (16 країн або 15,7%), Середній Схід та Північна Африка (10 країн або 9,8%), Південна Азія (6 країн або 5,9%), Африка (27 країн або 26,5%), Західна Європа та США (9 країн або 8,8%).

В детальному наборі даних, які представлені на офіційному сайті Міжнародного бюджетного партнерства, є можливість виділити групи країн за певними регіонами, в тому числі за групою «Східна Європа», яка включає 15 країн: Албанія, Болгарія, Боснія та Герцеговина, Македонія, Молдова, Польща, Румунія, Сербія, Словаччина, Словенія, Туреччина, Угорщина, Україна, Хорватія, Чеська Республіка (таблиця 2.12).

Таблиця 2.12

Розподіл країн, включених до групи «Східна Європа», на основі Звіту щодо оцінювання рівня відкритості бюджету «Open Budget Index» за 2017 рік

Розподіл за балами		Кількість країн за відповідним індексом та балами			
		Індекс відкритості бюджету “Transparency (Open Budget Index)”	Індекс участі громадськості “Public Participation”	Індекс нагляду з боку законодавчих органів “Oversight by Legislature”	Індекс нагляду з боку органів фінансового контролю “Oversight by Supreme Audit Institution”
81-100	Сумнівний (extensive)	0	0	2, в т.ч. Україна – 86 балів (1 місце)	8
61-80	Значний (substantial)	4	0	3	7, в т.ч. Україна – 78 балів (11 місце)
41-60	Задовільний (limited)	9, в т.ч. Україна – 54 бали (10 місце)	0	10	0
21-40	Мінімальний (minimal)	2	4, в т.ч. Україна – 30 балів (1 місце)	0	0
0-20	Незначний або ніякий (Scant or None)	0	11	0	0
Разом		15	15	15	15

Джерело: узагальнено та побудовано автором на основі Звіту щодо Індексу відкритості бюджетів (Open Budget Index) за 2017 рік [240].

За Індексом відкритості бюджету Україна займає 10 місце в міні-рейтингу країн Східної Європи. Але по двом показникам: індексу участі громадськості та індексу нагляду з боку законодавчих органів – 1 місце. За

індексом нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю Україна займає 11 місце. Але слід відмітити, що за рівнем залучення громадськості до бюджетного процесу Україна, хоча і випереджає решту країн Східної Європи, проте отримала 30 балів, що відповідає мінімальній кількості балів.

Враховуючи значно меншу кількість країн, охоплених Індексом відкритості бюджету, доцільно сформувати групу, яка б охоплювала країни Європи та Центральної Азії (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

Розподіл країн, включених до групи «Європа та Центральна Азія» за рівнями індексів на основі Звіту щодо Індексу відкритості бюджетів (Open Budget Index) за 2015 та 2017 роки

Розподіл за балами	Кількість країн за відповідним індексом та балами			
	Індекс відкритості бюджету “Transparency (Open Budget Index)”	Індекс участі громадськості “Public Participation”	Індекс нагляду з боку законодавчих органів “Oversight by Legislature”	Індекс нагляду з боку органів фінансового контролю “Oversight by Supreme Audit Institution”
Звіт 2015 роки				
81-100	2	0	5	11
61-80	12	1	9	14
41-60	11	8	8	3
21-40	3	14	5	0
0-20	0	5	1	0
Разом	28	28	28	28
Звіт 2017 року				
81-100	2	0	5	11
61-80	12	1	9	14
41-60	11	8	8	3
21-40	3	14	5	0
0-20	0	5	1	0
Разом	28	28	28	28

Джерело: узагальнено та побудовано автором на основі Звіту щодо Індексу відкритості бюджетів (Open Budget Index) за 2015 рік та за 2017 рік [240].

Така група «Європа та Центральна Азія» включає 28 країн або 27,5% всіх охоплених дослідженням країн, а саме: Албанія, Азербайджан, Болгарія,

Боснія та Герцеговина, Великобританія, Грузія, Іспанія, Італія, Казахстан, Киргизстан, Македонія, Німеччина, Норвегія, Польща, Португалія, Росія, Румунія, Сербія, Словаччина, Словенія, Таджикистан, Туреччина, Україна, Угорщина, Франція, Хорватія, Чехія, Швеція. Дана група країн включає 14 країн з достатнім рівнем Індексу відкритості бюджету, в т.ч. дві країни (Норвегія та Франція) мають індекс вище 80 балів – 94 та 91 бал, відповідно, 11 країн, в тому числі і Україна, мають Індекс відкритості бюджету в межах 41-60 бали, лише 3 країни (Албанія, Македонія та Таджикистан) мають недостатній, мінімальний рівень Індексу відкритості бюджету – 38, 35 та 25 балів, відповідно. Україна, маючи 46 балів, знаходиться на 23 місці в даній групі, випереджаючи лише Туреччину, Боснію та Герцеговину, Албанію, Македонію і Таджикистан.

З рівнем залучення громадськості до бюджетного процесу ситуація значно гірше, оскільки лише 1 країна (Норвегія) має достатній, але не суттєвий рівень – 75 балів, 8 країн мають бали в межах від 41 до 60, а 19 країн – недостатній рівень, в тому числі незначний (майже нульовий) – 5 країн. Україна разом з такими країнами, як Боснія та Герцеговина і Німеччина, отримала 23 бали, і, відповідно знаходиться на 19-21 місці, випереджаючи Туреччину, Сербію, Азербайджан, Таджикистан, Іспанію, Албанію, Македонію.

За рівнем нагляду з боку законодавчих органів Україна знаходиться на 6-8 місці, отримавши 79 балів, як Італія та Росія. В досліджуваній групі 14 країн мають достатній рівень даного показника, в тому числі 5 країн – суттєвий (більше 80 балів). Відповідно, решта 14 країн мають недостатній рівень, в тому числі 8 країн – в межах від 41 до 60 балів, 5 країн – в межах від 21 до 40 балів, 1 країна (Туреччина) – менше 20 балів. Враховуючи в цілому високий рівень даного показника по досліджуваним країнам світу, слід відзначити його недостатній рівень по країнам Європи.

Індекс нагляду з боку органів фінансового контролю є високим для країн досліджуваної групи, оскільки жодна з країн не отримала менше 40 балів, 11 країн мають суттєвий рівень даного показника (81-100 балів), 14 країн –

значний (61-80 балів) і 3 країни – задовільний (41-60 балів). Україна, отримавши 83 бали, ділить 13-17 місце з такими країнами, як Боснія та Герцеговина, Чехія, Угорщина і Словенія.

Проведене дослідження підтверджує, що бюджетна прозорість, участь громадськості в бюджетному процесі та ефективні інститути формального контролю повинні працювати разом, щоб створити надійну систему бюджетної підзвітності. Без повної бюджетної інформації формальні інститути контролю та громадянське суспільство не здатні в повній мірі контролювати розробку та реалізацію бюджетної політики. Без адекватного доступу до формальних та неформальних засобів впливу на бюджет суспільство не зможе пропонувати уряду, тобто суб'єкту, який приймає рішення, власні пропозиції щодо бюджетної політики на основі повної інформації та з урахуванням національних пріоритетів. Без необхідних повноважень, сфери дії та ресурсів, формальні контрольні та наглядові установи не зможуть ефективно виконувати свої функції в сфері забезпечення ефективності акумуляції та витрачання державних фінансових ресурсів. Відсутність або нестача будь-якого з цих трьох основних елементів негативно впливає на функціонування всієї системи, зменшуючи ймовірність відображення в бюджетній політиці потреб та пріоритетів нації та збільшуючи можливості прояву корупції й неефективного управління державними коштами. Лише при наявності всіх цих компонентів бюджетний менеджмент буде ефективним.

Результати порівняльного аналізу рейтингів країн світу за Індексом відкритості бюджету доводять, що на даному етапі підвищена увага має бути приділена саме участі громадськості, адже при низькому рівні даного показника досягти високого рівня відкритості бюджету не виявляється можливим, навіть сформувавши ефективну систему нагляду та контролю з боку законодавчих органів й органів державного фінансового контролю. Лише прозорості та відкритості даних недостатньо для покращення управління, а участь громадськості у формуванні бюджету має максимально збільшити позитивні результати.

Необхідно також звернути увагу на той факт, що Міжнародне бюджетне партнерство оцінює діяльність саме центрального уряду, який в системі управління суспільними фінансами відіграє основну роль. Але на сучасному етапі значна роль належить місцевим органам влади та органам місцевого самоврядування, а в процесі залучення громадськості до процесів управління державними та місцевими фінансами, місцеві органи мають значно більше можливостей, аніж центральний уряд. В 2017 році була презентована Методологія оцінки прозорості місцевих бюджетів [136], тому подальші дослідження та розробки в цій сфері мають надзвичайну актуальність.

2.3. Моніторинг ефективності бюджетного менеджменту як чинника державного регулювання економіки

Поняття ефективності в науковій літературі здебільшого використовується для визначення співвідношення витрачених ресурсів і одержаних результатів [18; 165; 80].

Для визначення ефективності у зарубіжній практиці застосовуються два основних терміни: «efficiency» (ефективність) та «effectiveness» (результативність) [167, с. 41]. При цьому, якщо ефективність стосується сфери управління, то ефективність управління асоціюється з поняттям результативності.

Синтез підходів щодо визначень поняття ефективності у вітчизняних наукових джерелах дозволяє виокремити підходи щодо розуміння власне поняття «ефективність» та поняття «економічна ефективність».

Ефективність тлумачиться як «здатність приносити ефект, результативність процесу, проекту тощо, які визначаються як відношення ефекту, результату до витрат, що забезпечили цей результат» [80], а «ефективність економічна – досягнення найбільших результатів за найменших

витрат живої та уречевленої праці» [80]. Тобто результативність сприймається як засіб забезпечення ефективності.

В той же час, під результативністю управління розуміється «цільова спрямованість на створення потрібних, корисних речей, здатних задовольняти певні потреби, забезпечити досягнення кінцевих результатів, адекватних поставленим цілям управління». В даному випадку поняття «результативність управління» характеризується ефектом, який досягається суб'єктом управління завдяки його впливу на об'єкт управління [84, с. 49].

Таким чином, співставляючи поняття «ефективність» і «результативність», можна говорити про те, що це взаємопов'язані категорії, які узагальнено розкривають рівень успішності функціонування певних суб'єктів, процесів, систем, механізмів тощо. «Ефективність» (efficiency) – це комплексний критерій оцінювання результатів діяльності, тоді як «результативність» (effectiveness) сприймається як здатність досягати встановлених стратегічних і тактичних цілей та завдань і є складовою ефективності.

Описуючи процес оцінювання ефективності державного управління в науковій літературі використовується поняття «критерій». «Критерій» являє собою певну кількісну або якісну ознаку, на підставі якої здійснюється оцінка будь-яких явищ, проявів функціонування матеріальних та нематеріальних суб'єктів, класифікація предметів матеріального та духовного світу [149, с. 402]. Критерії в управлінні – мірила оцінки, найбільш суттєві, часто комплексні показники, які дозволяють визначити, класифікувати, оцінити ті чи інші суттєві аспекти управлінської діяльності, охарактеризувати ту чи іншу якість управління [228, с. 309].

Критерії ефективності – це ознаки, сторони, прояви управління, аналізуючи які, можна визначати рівень і якість управління, його відповідність потребам та інтересам суспільства [71, с. 153]. Критерій ефективності управління визначається ступенем досягнення цілей управління, мірою досягнення об'єктом управління бажаного стану [216, с. 56–57]. Отже, саме

критерії повинні лежати в основі визначення комплексу показників, які дозволяють здійснити кількісну та якісну оцінку того чи іншого процесу, явища тощо.

Ефективність бюджетного менеджменту визначає можливості забезпечення сталого економічного розвитку на всіх рівнях економічної системи й належного виконання державою її завдань та функцій. Сучасна вітчизняна економічна наука донині не сформувала цілісної і загальноприйнятої концепції та методики оцінювання ефективності бюджетного менеджменту. Підходи щодо їх розробки знаходяться на стадії розвитку, насамперед через те, що сам бюджетний менеджмент є новим явищем в системі державного регулювання економіки. Крім того, відсутність достатнього практичного досвіду бюджетного менеджменту та активні зміни, які відбуваються в бюджетній сфері щороку ускладнюють процес формування методичної бази такого оцінювання.

Проте, узагальнення теоретико-методичних основ функціонування бюджетного менеджменту, обґрунтування його функціональної спрямованості, складових елементів та напрямів практичної реалізації, дозволяють визначити наступні підходи щодо оцінювання та моніторингу ефективності бюджетного менеджменту. В основі оцінювання ефективності бюджетного менеджменту має лежати комплекс критеріїв, який включає:

- якість бюджетного прогнозування та планування;
- ефективність бюджетного регулювання та організацію виконання бюджету;
- ефективність інституційно-правового забезпечення бюджетного менеджменту;
- прозорість і відкритість бюджетного менеджменту;
- якість бюджетного контролю.

В межах означених критеріїв передбачається визначення кількісних та якісних показників, які дозволять оцінити рівень ефективності бюджетного менеджменту (рис. 2.5).



Рис. 2.5. Критерії та показники ефективності бюджетного менеджменту

Джерело: побудовано автором.

Враховуючи, що оцінювання ефективності бюджетного менеджменту в межах кожного з визначених критеріїв здійснюється як на основі кількісних, так і якісних показників, неспівставних між собою, доповнимо цю методику методом бальної оцінки, що передбачає встановлення для кожного показника

певного цільового значення, яке відповідає найвищому рівню ефективності бюджетного менеджменту. З метою оцінки відповідності рівня показника його цільовому значенню, всю сукупність можливих альтернатив розділено на інтервали, в межах яких передбачено відповідні бали, які встановлені залежно від ступеня наближення або віддалення показника від його цільового значення (в діапазоні від 1 до 0) (табл. 2.14).

Таблиця 2.14

Методика бальної оцінки ефективності бюджетного менеджменту

Показник	Значення показника	Бальна оцінка (кількість балів)	Шкала ефективності бюджетного менеджменту
1	2	3	4
<i>Якість бюджетного прогнозування та планування</i>			
Період, охоплений прогнозуванням і плануванням	≥ 5 років	1	Ефективний
	= 3 роки	0,5	Малоефективний
	= 1 рік	0	Неефективний
Коефіцієнт якості планування доходів (співвідношення фактичних і планових значень показника)	≥ 100%	1	Ефективний
	від 95% до 100%	0,5	Малоефективний
	≤ 95%	0	Неефективний
Коефіцієнт якості планування видатків (співвідношення фактичних і планових значень показника)	≥ 100%	1	Ефективний
	від 95% до 100%	0,5	Малоефективний
	≤ 95%	0	Неефективний
<i>Ефективність бюджетного регулювання та організація виконання бюджету</i>			
Темп приросту доходів бюджету	≥ 100%	1	Ефективний
	від 95% до 100%	0,5	Малоефективний
	≤ 95%	0	Неефективний
Коефіцієнт збалансованості бюджету (співвідношення дефіциту бюджету і ВВП)	< 3%	1	Ефективний
	від 3% до 5%	0,5	Малоефективний
	> 5%	0	Неефективний
Коефіцієнт накопичення державного боргу (співвідношення загального обсягу державного боргу та гарантованого державою боргу і ВВП)	< 30%	1	Ефективний
	від 30% до 60%	0,5	Малоефективний
	> 60%	0	Неефективний

Продовження табл. 2.14

1	2	3	4
<i>Ефективність інституційно-правового забезпечення бюджетного менеджменту</i>			
Дотримання встановленого графіку бюджетного процесу	Встановлено графік бюджетного процесу, який чітко дотримується й забезпечує своєчасну розробку бюджету	1	Ефективний
	Встановлено графік бюджетного процесу, проте не забезпечується його чітке дотримання більшістю інституцій, які залучені до бюджетного процесу, що перешкоджає вчасному звершенню розробки бюджету	0,5	Малоефективний
	Встановлено графік бюджетного процесу, який не дотримується більшістю інституцій, що залучені до бюджетного процесу, вчасне звершення розробки бюджету неможливо	0	Неефективний
Своєчасність прийняття Закону України «Про державний бюджет»	Законодавчий орган схвалює бюджет в законодавчо встановлений термін.	1	Ефективний
	Законодавчий орган затверджує бюджет із затримкою, але до початку нового бюджетного року	0,5	Малоефективний
	Законодавчий орган затверджує бюджет із затримкою, після початку нового бюджетного року	0	Неефективний
Стабільність інституційно-правового забезпечення	Протягом звітного бюджетного року зміни до Закону України «Про державний бюджет» не вносились	1	Ефективний
	Кількість внесених змін до Закону України «Про державний бюджет» у звітному бюджетному році становить – до 10 змін	0,5	Малоефективний
	Кількість внесених змін до Закону України «Про державний бюджет» у звітному бюджетному році становить – більше 10 змін	0	Неефективний
<i>Прозорість і відкритість бюджетного менеджменту</i>			
Розміщення на офіційному сайті	Рішення про бюджет, звіт про виконання державного	1	Ефективний

Продовження табл. 2.14

1	2	3	4
рішення про бюджет, звіту про виконання державного бюджету, звіту про результати діяльності фінансового органу за звітний бюджетний рік	бюджету, звіт про результати діяльності фінансового органу за звітний бюджетний рік розміщено на офіційному сайті		
	Рішення про бюджет, звіт про виконання державного бюджету, звіт про результати діяльності фінансового органу за звітний бюджетний рік не розміщено на офіційному сайті	0	Неефективний
Щомісячна публікація (розміщення на офіційному сайті) звітів про виконання державного бюджету	Регулярна публікація звітів про виконання державного бюджету	1	Ефективний
	Не регулярна публікація звітів про виконання державного бюджету	0,5	Малоефективний
	Відсутність публікації звітів про виконання державного бюджету	0	Неефективний
Проведення публічних слухань щодо проекту бюджету на черговий бюджетний рік і проекту звіту про виконання державного бюджету за звітний бюджетний рік	Регулярне проведення публічних слухань щодо проекту бюджету на наступний бюджетний рік і проекту звіту про виконання державного бюджету за звітний бюджетний рік	1	Ефективний
	Не регулярне проведення публічних слухань щодо проекту бюджету на наступний бюджетний рік і проекту звіту про виконання державного бюджету за звітний бюджетний рік	0,5	Малоефективний
	Відсутність публічних слухань щодо проекту бюджету на наступний бюджетний рік і проекту звіту про виконання державного бюджету за звітний бюджетний рік	0	Неефективний
<i>Якість бюджетного контролю</i>			
Наявність фінансових порушень, виявлених під час проведення контрольних заходів уповноваженими органами у сфері державного фінансового контролю	Наявність виявлених фактів фінансових порушень	1	Ефективний
	Відсутність виявлених фактів фінансових порушень	0	Неефективний
Наявність фактів	Наявність виявлених фактів		

Продовження табл. 2.14

1	2	3	4
нецільового, неправомірного, неефективного використання бюджетних коштів (коефіцієнт нецільових, незаконних, неефективних витрат)	нецільового, неправомірного, неефективного використання бюджетних коштів	1	Ефективний
	Відсутність виявлених фактів нецільового, неправомірного, неефективного використання бюджетних коштів	0	Неефективний
Вжиття заходів за результатами державного фінансового контролю	Надано пропозиції, застосовано заходи впливу до винних осіб та фінансові санкції, відшкодовані втрати фінансових і матеріальних ресурсів держави	1	Ефективний
	Існує недостатньо доказів ефективного та вчасного вжиття заходів за результатами аудиту	0	Неефективний

Джерело: складено автором.

Для розрахунку відповідних показників та коефіцієнтів, передбачених наведеною вище методикою, автором були використані статистичні матеріали та звітні дані Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Рахункової палати України, Державної служби статистики України, Державної аудиторської служби України. Враховуючи, що з 01.01.2011 р. набрав чинності новий Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456 VI та Закон України «Про Регламент Верховної Ради України» від 10.02.2010 р. № 1861–VI, згідно з якими відбулися зміни у порядку організації бюджетного процесу, для забезпечення співвставності інформації дослідженням охоплено період починаючи з 2011 р.

За результатами визначення сукупності кількісних та якісних показників ефективності має бути розрахований певний узагальнюючий показник (індекс ефективності), за значенням якого можна буде судити про рівень ефективності бюджетного менеджменту в цілому. Такий індекс ефективності бюджетного менеджменту доцільно розраховувати в розрізі окремих звітних періодів як в межах критеріїв – «якість бюджетного прогнозування та планування»; «ефективність бюджетного регулювання та організацію виконання бюджету»;

«ефективність інституційно-правового забезпечення бюджетного менеджменту»; «прозорість і відкритість бюджетного менеджменту»; «якість бюджетного контролю», так і в цілому за їх сукупністю. При цьому шкала ефективності бюджетного менеджменту в залежності від отриманих значень індексу (величини середніх балів) в межах певного критерію та за їх сукупністю диференційована наступним чином: «від 0 до 0,5 балів» – бюджетний менеджмент неефективний; «від 0,51 до 0,99 балів» – бюджетний менеджмент малоефективний; при значенні рівному «1» – бюджетний менеджмент ефективний.

Індекс ефективності бюджетного менеджменту визначається за формулою:

$$I_{ef} = \sum_{i=1}^n B_i / n$$

де: I_{ef} – підсумкова оцінка ефективності бюджетного менеджменту за відповідний звітний період;

B_i – бальна оцінка значення i -го показника в межах відповідного критерію (середня бальна оцінка значення i -го критерію в їх загальній сукупності);

n – кількість показників в межах відповідного критерію (кількість критеріїв в їх загальній сукупності).

Результати оцінки за кожним із критеріїв наведено в додатку Ж. Оцінювання бюджетного менеджменту за критерієм «Якість бюджетного прогнозування та планування» засвідчує переважну його неефективність та малоефективність, здебільшого через відсутність середньострокового та довгострокового бюджетного прогнозування і планування. Без нього бюджетний процес є неповним і недостатньо результативним, саме воно забезпечує ефективність управління бюджетними ресурсами, бюджетною системою, бюджетними відносинами, якість управлінських рішень та ефективність використання бюджетних коштів. Показники якості прогнозування і планування доходів та видатків бюджету починаючи тільки з

2015 року отримали максимальну бальну оцінку «1», що відповідає шкалі ефективності – «ефективний бюджетний менеджмент», оскільки лише з даного періоду почали виконуватись планові показники в розрізі доходів і видатків (табл. Ж.1 додатку Ж).

Оцінка темпів приросту доходів державного бюджету свідчить про їх позитивну динаміку впродовж всього періоду дослідження, за виключенням 2013 р., що дозволило охарактеризувати бюджетний менеджмент за даним показником як ефективний. Проте, оцінювання бюджетного менеджменту за іншими показниками в межах критерію «Ефективність бюджетного регулювання та організація виконання бюджету», дозволяє визначити його як малоефективний. Йдеться про рівень збалансованості державного бюджету та накопичення державного боргу. Дефіцит державного бюджету здатен справляти значний вплив на соціально-економічне становище країни, а також бути чинником стримування або прискорення розвитку. В 2012 р., 2013 р. та 2014 р. частка бюджетного дефіциту у ВВП перевищує нормативне значення (згідно з Маастрихтською угодою дефіцит бюджету має певні обмеження. Встановлено, що припустимим є дефіцит на рівні 3% від ВВП), тому ефективність бюджетного менеджменту в цей період була визнана малоефективною.

Виникнення дефіциту бюджету зумовлене економічною і політичною нестабільністю, безконтрольним зростанням видатків на не першочергові потреби, що є наслідком неузгодженості державної економічної і бюджетної політики тощо. На рівні держави бюджетний дефіцит покривається державними внутрішніми та зовнішніми позиками, а також за допомогою грошової емісії, проте, постійне нагромадження заборгованості перетворюється на державний борг.

Особливістю вітчизняної боргової політики, впродовж останніх років стало тенденційне перевищення граничних меж боргових показників, передбачених чинним українським законодавством (ст. 18 Бюджетного кодексу України передбачено співвідношення показника загального обсягу

державного боргу та гарантованого державою боргу на кінець бюджетного періоду до рівня 60 % річного номінального обсягу ВВП). Відтак, бюджетний менеджмент за показником накопичення державного боргу за період 2014-2017 рр. визнано неефективним (таблиця Ж.2 додатку Ж).

Аналіз та оцінка таких показників як «дотримання встановленого графіку бюджетного процесу», «своєчасність прийняття Закону України «Про державний бюджет», «стабільність інституційно-правового забезпечення» в межах критерію «Ефективність інституційно-правового забезпечення бюджетного менеджменту» свідчать про неефективність бюджетного менеджменту (табл. Ж.3 додатку Ж).

Складається парадоксальна ситуація, коли Верховна Рада України, як єдиний орган законодавчої влади, передбачила в Бюджетному кодексі України та Законі України «Про Регламент Верховної Ради України» тривалу за часом, поділену на визначені етапи процедуру розробки та прийняття Закону про Державний бюджет, сама ж її порушує. В Законі України «Про Регламент Верховної Ради України» передбачено три читання під час розгляду проекту Закону про Державний бюджет з метою ґрунтовного його вивчення та доопрацювання. Завдяки проходженню усіх цих етапів кінцевим результатом має стати якісна редакція Закону про Державний бюджет. На практиці, ми бачимо зовсім інше – якісні характеристики Закону про Державний бюджет низькі, затверджуються необґрунтовані макроекономічні показники, що в подальшому потребує постійного доопрацювання та внесення змін, і як наслідок, знижує очікуваний від закону соціально-економічний ефект, впливає на ефективність реалізації державою покладених на неї завдань і функцій, провокує виникнення прямої загрози бюджетній безпеці держави.

Дотримання принципів прозорості і відкритості бюджетного менеджменту є гарантом його ефективності, оскільки унеможливорює неефективне, нецільове використання бюджетних ресурсів, сприяє вирішенню стратегічних і тактичних завдань бюджетної політики, позитивно впливає на якість управлінських рішень та результативність досягнутих бюджетних

показників.

Як свідчать результати проведеного дослідження, в останні роки суб'єктами бюджетного менеджменту розширюються рамки прозорості, забезпечується постійне інформування суспільства про бюджетний процес, його стан, основні позитивні та негативні сторони, результати контрольно-аналітичних заходів, аудитів. В цьому контексті за критерієм «Прозорість і відкритість бюджетного менеджменту», із врахуванням інформації про розміщення на офіційному сайті відповідних суб'єктів бюджетного менеджменту рішення про бюджет, звітів про виконання державного бюджету, звітів про результати діяльності фінансових органів за звітний бюджетний рік та даних щомісячних звітів про виконання державного бюджету бюджетний менеджмент визнано ефективним.

Проте, лише створити прозоре середовище в бюджетній сфері задля забезпечення абсолютної ефективності бюджетного менеджменту – це замало. Важливо, щоб у процес бюджетного менеджменту були залучені інститути громадянського суспільства та громадськість, адже, вони є рушієм активізації соціально-економічних процесів у суспільстві, посилення відповідальності влади за прийняті рішення та ефективності використання бюджетних ресурсів. Нині процес проведення публічних слухань щодо проекту бюджету на черговий бюджетний рік і проекту звіту про виконання державного бюджету за звітний бюджетний рік не має активного розвитку, тому негативно впливає на ефективність бюджетного менеджменту (табл. Ж.4 додатку Ж)

Оцінювання ефективності бюджетного менеджменту за критерієм «Якість бюджетного контролю» здійснювалося на основі дослідження показників, які характеризують наявність фінансових порушень, виявлених під час проведення контрольних заходів уповноваженими органами у сфері державного фінансового контролю, наявність фактів нецільового, неправомірного, неефективного використання бюджетних коштів та оцінки вжиття заходів за результатами такого контролю.

Так, згідно з даними Державної аудиторської служби, спостерігається

стійка тенденція до скорочення кількості проведених заходів державного фінансового контролю – з понад 4 тисячі у 2015 році до 2,2 тисячі у 2017 році, тобто у 1,8 рази. Попри це, обсяги фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів не мають тенденції до стрімкого зниження. Це свідчить про дієвість контрольних заходів та дозволяє засвідчити ефективність бюджетного менеджменту за показниками «Наявність фінансових порушень, виявлених під час проведення контрольних заходів уповноваженими органами у сфері державного фінансового контролю» і «Наявність фактів нецільового, неправомірного, неефективного використання бюджетних коштів» (табл. Ж.5 додатку Ж).

У 2017 р. виявлено порушень фінансово-бюджетного законодавства, що призвели до втрат фінансових та матеріальних ресурсів, на загальну суму майже 2,3 млрд. грн., а саме: недоотримано фінансових ресурсів – на 642,9 млн. грн.; незаконні, нецільові витрати та недостачі – на 1,6 млрд. грн. Загальна тенденція зміни обсягів витрат, проведених з порушенням законодавства наведена у табл. 2.20.

Таблиця 2.15.

Обсяги незаконних, нецільових витрат державних ресурсів та недостач у 2011-2017 рр., млн. грн.

Витрати проведені з порушенням законодавства	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.
Незаконні витрати	3024,13	2486,29	2067,99	3888,09	2737,24	1071	1533,1
Нецільові витрати	261,17	112,39	128,69	160,54	82,15	163,4	81,1
Недостачі	603,27	315,15	216,46	301,57	260,63	80,1	24,1
Всього	3888,58	2914,25	2413,14	4424,43	3080,06	1314,5	1638,3

Джерело: узагальнено автором з використанням даних аналітичних та статистичних звітів за результатами діяльності Державної аудиторської служби України (Державної контрольно-ревізійної служби до 2011 року, Державної фінансової інспекції – 2011-2015 рр.), розміщених на офіційному сайті <http://www.dkrs.gov.ua>

За аналізований період спостерігається значне зменшення обсягів правопорушень, пов'язаних із недостачами та нецільовими витратами державних ресурсів, тоді як обсяг незаконних витрат за період 2011-2017 рр., суттєво не зменшився (на 1491,03 млн. грн., або на 49,31%), порівняно з

кількістю проведених контрольних заходів (13388 заходів – у 2011 р. та 2181 захід – у 2017 р). Протягом 2011-2017 рр. обсяг недочасів зменшився на 579,17 млн. грн. У 2017 р. цей показник становив 24,1 млн. грн., що майже в 25 рази менше ніж в 2011 р. Що стосується правопорушень, пов'язаних з нецільовим використання бюджетних коштів, то їх обсяг з 2011 р. по 2017 р. зменшився на 180,07 млн. грн. У 2017 р. цей показник склав 81,1 млн. грн., що майже на 70% менше ніж у 2011 р.

За результатами проведення контрольних заходів уповноваженими органами у сфері державного фінансового контролю здійснюється: передача до правоохоронних органів матеріалів ревізій та перевірок; притягнення винних осіб до адміністративної, матеріальної та дисциплінарної відповідальності; відшкодування витрат; зменшуються бюджетні призначення / асигнування розпорядникам бюджетних коштів тощо.

Так, за результатами проведення контрольних заходів у 2017 р. забезпечено відшкодування витрат загалом на суму 788,0 млн. грн. (або 34,5 % з виявлених), а саме: надійшло недоотриманих ресурсів – на 225,2 млн. грн.; відшкодовано та поновлено незаконних, нецільових витрат та недочасів – на 562,8 млн. грн.; направлено понад 2,0 тисячі інформацій для прийняття управлінських рішень. Таким чином, за показником «Вжиття заходів за результатами державного фінансового контролю» в межах критерію «Якість бюджетного контролю» бюджетний менеджмент є ефективним (табл. Ж.5 додатку Ж).

Узагальнена оцінка ефективності бюджетного менеджменту в розрізі окремих звітних періодів в межах критеріїв – «якість бюджетного прогнозування та планування», «ефективність бюджетного регулювання та організацію виконання бюджету», «ефективність інституційно-правового забезпечення бюджетного менеджменту», «прозорість і відкритість бюджетного менеджменту», «якість бюджетного контролю», та в цілому за їх сукупністю на основі визначення індексу ефективності бюджетного менеджменту наведена у табл. 2.16.

Таблиця. 2.16

Значення індексу ефективності бюджетного менеджменту

Роки	Величина індексу ефективності за критеріями					Величина індексу ефективності за сукупністю критеріїв
	Якість бюджетного прогнозування та планування	Ефективність бюджетного регулювання та організація виконання бюджету	Ефективність інституційно-правового забезпечення бюджетного менеджменту	Прозорість і відкритість бюджетного менеджменту	Якість бюджетного контролю	
2011 р.	0,5	0,83	0	0,67	1	0,6
2012 р.	0,17	0,67	0	0,67	1	0,5
2013 р.	0,17	0,5	0,17	0,67	1	0,5
2014 р.	0,33	0,5	0	0,67	1	0,5
2015 р.	0,67	0,67	0,17	0,67	1	0,64
2016 р.	0,67	0,67	0	0,67	1	0,64
2017 р.	0,67	0,67	0,17	0,67	1	0,64

Джерело: розраховано і складено автором на основі узагальнення даних додатку Ж.

Отримані значення індексу ефективності засвідчують, що бюджетний менеджмент був неефективним в 2012-2014 рр., та малоефективним в 2011 р. і в 2015-2017 рр., що негативно позначається й на результативності державного регулювання економіки, тобто перешкоджає макроекономічній стабілізації, розвитку конкурентоспроможного національного виробництва, стабільному і гармонійному розвитку суспільства.

Загальні рекомендації для всіх країн, які містяться в Звіті «Open Budget Index» за 2015 рік [240], охоплюють таке:

1. Публікувати більше інформації. Рекомендується збільшувати кількість опублікованих документів та підвищувати їх повноту.

2. Закріплювати успіхи щодо прозорості. Наголошується на необхідності збереження минулих досягнень та гарантуванні постійного зростання прозорості.

3. Надавати більше можливостей для участі громадськості. Пропонується використання таких заходів з метою отримання громадської

думки щодо розробки та реалізації бюджету: відкриті парламентські слухання з питань бюджету, бюджетування за участю громадськості та аудит з боку суспільства.

4. Розширювати можливостей нагляду (контролю, аудиту). Наголошується на необхідності збільшення повноважень законодавчої влади та Вищих органів фінансового контролю з метою підвищення якості та надійності аналітичних досліджень та звітів.

5. Сприяти розвитку комплексних та підзвітних бюджетних систем. Акцентується на необхідності комплексного функціонування всієї системи бюджетної прозорості та підзвітності, оскільки в протилежному випадку стримуючі врівноважуючі сили не зможуть діяти.

В Звіті «Open Budget Index» 2015 року для України [240] були запропоновані наступні заходи:

1) в сфері підвищення прозорості:

- розробляти та публікувати громадський бюджет та піврічний огляд;
- збільшити повноту бюджетної пропозиції виконавчої влади, представляючи інформацію щодо класифікації витрат на майбутні роки та за минулі роки;
- збільшити повноту річного звіту, представляючи порівняльну інформацію про заплановану та фактичну заборгованість і процентний дохід, а також порівняльну інформацію про заплановані та фактичні показники роботи;

2) в сфері підвищення участі громадськості:

- забезпечити інформування суспільства про цілі залучення громадськості до бюджетного процесу та представлення достатньої інформації для ефективної участі в ньому;
- провести слухання про бюджети певних міністерств, відомств та установ в законодавчому органі за участі представників громадськості;
- створити офіційні механізми, за допомогою яких громадськість зможе приймати участь в розробці Вищим органом фінансового контролю

програм аудиту та безпосередньо в аудиторських дослідженнях;

3) в сфері покращення нагляду (контролю, аудиту):

- забезпечити погодження бюджетної пропозиції виконавчої влади законодавчим органом як мінімум за один місяць до початку бюджетного року;
- забезпечити проведення консультації із законодавчим органом перед витрачанням коштів з надзвичайних фондів, які не були передбачені прийнятим бюджетом.

В Звіті 2017 року для України запропоновано активізувати такі заходи для покращення бюджетної прозорості:

1) в сфері підвищення прозорості:

- надавати більше інформації про виконання бюджету, досягнення цілей уряду та фінансові дані в Піврічному звіті (огляді) з виконання Державного бюджету;
- збільшити обсяг інформації в бюджетній пропозиції виконавчої влади щодо виконання бюджету та фінансового стану уряду, а також надавати більш детальні роз'яснення щодо взаємозв'язку бюджету з галузевими політиками;
- надавати порівняльний аналіз між плановими макроекономічними показниками та фактичними досягнутими значеннями в річному звіті про виконання бюджету;

2) в сфері підвищення участі громадськості:

- створити механізми комунікацій для представників суспільства та виконавчих органів з метою обміну думками з питань Державного бюджету як під час його формування, так і під час моніторингу його виконання;
- проводити слухання в законодавчих органах з питань Державного бюджету за участі представників державних та громадських організацій;
- створити офіційні механізми взаємодії між суспільством та Вищим органом фінансового контролю (Рахунковою палатою України) з метою залучення суспільства при плануванні та виконанні значимих аудиторських

перевірок;

3) в сфері покращення нагляду (контролю, аудиту):

- забезпечити перевірку результатів аудиту незалежним органом;
- розглянути питання створення незалежної фінансової установи

(наприклад, Парламентський бюджетний офіс чи Бюджетна рада при Бюджетному комітеті парламенту) для вдосконалення та посилення нагляду за бюджетом.

В останньому Звіті 2017 року наголошується на необхідності запровадження додаткової незалежної фінансової інституції (це питання навіть включено в підсумкову таблицю результатів оцінювання бюджетної прозорості). Такі органи не є поширеними в світі, але вони розглядаються як важливі джерела достовірної бюджетної інформації

Враховуючи результати моніторингу та рекомендації міжнародних документів можна сформулювати тактичні та стратегічні цільові орієнтири розвитку бюджетного менеджменту на основі розширення та активізації його інструментарію (табл. 2.17).

Таблиця 2.17

Тактичні та стратегічні цільові орієнтири розвитку бюджетного менеджменту

Стратегічні цільові орієнтири	Тактичні цільові орієнтири	Напрями розширення інструментарію
1	2	3
Державний рівень		
Місцевий рівень		
Забезпечення прозорості та відкритості в сфері бюджетного менеджменту	Збільшення обсягу відкритої інформації, що стосується бюджетного менеджменту	Застосування інструментів нормативного та адміністративного характеру: - внести зміни до нормативно-правових документів стосовно розширення обсягу бюджетної інформації; - запровадити спрощений механізм доступу до офіційної оперативної інформації для засобів масової інформації
	Удосконалення системи публічних запитів стосовно інформації сфери бюджетного менеджменту	Застосування інструментів нормативного та адміністративного характеру: - передбачити в законодавстві положення стосовно відповідальності (адміністративних штрафів) у випадку непередставлення інформації у встановлений строк або у випадку необґрунтованої відмови; - покращити внутрішні процедури представлення публічної інформації, передбачені в регламентах державної служби, зокрема, передбачити детальний опис процедур запиту та розміщення відповідної інформації на офіційному сайті

Продовження табл. 2.17

1	2	3
Розширення участі громадськості	Створення умов для розвитку системи суспільного (громадського) контролю в сфері бюджетного менеджменту та більш широкої участі громадськості у бюджетному процесі Підвищення рівня правової свідомості громадян та їх обізнаності зі своїми правами та обов'язками в сфері бюджетного менеджменту	Застосування інструментів адміністративного та нормативного характеру: - ознайомлення з практичним застосуванням механізмів доступу до інформації; - законодавче закріплення неформального інституту «суспільний (громадський) нагляд» та умов його функціонування як елементу бюджетного менеджменту
Підвищення ефективності та результативності контролю (аудит, нагляду)	Забезпечення контролюваності усіх об'єктів сфери бюджетного менеджменту Забезпечення ефективної взаємодії між органами державного фінансового контролю та іншими суб'єктами бюджетного менеджменту	Застосування інструментів адміністративного та нормативного характеру: - узгодження норм законодавства стосовно охоплення об'єктів бюджетного менеджменту сферою державного фінансового зовнішнього контролю (аудиту); - узгодження норм законодавства стосовно взаємовідносин між органами контролю та іншими суб'єктами

Джерело: сформовано автором.

Цільові орієнтири та напрями розширення інструментарію визначені з урахування необхідності активізації неформальних інститутів довіри та відповідальності в суспільстві з урахуванням дотримання балансу з формальними інститутами, зокрема, адміністративної відповідальності, законодавчого регламентування тощо.

Висновки до розділу 2

За результатами оцінки ефективності бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки зроблено такі висновки:

1. Аналіз сучасного стану бюджетного менеджменту в Україні дозволив визначити наступні тенденції його розвитку: незбалансованість дохідної і видаткової частин бюджету та як наслідок його дефіцитність; нарощування розриву між обсягами державних запозичень та погашенням боргу, що спричиняє зростання державного боргу; зниження ступеня платоспроможності

держави. За підсумками 2010-2014 рр. дефіцит державного бюджету України перевищив допустиме за Маастрихтськими критеріями значення для європейських країн у 3 відсотка від ВВП й становив відповідно у 2010 р. – 5,9%, у 2012 – 3,8%, у 2013 р. – 4,4%, у 2011 р. – 4,9%, виключенням був лише 2011 р., коли зазначений показник становив 1,8%. У 2017 р. порівняно з 2016 р дефіцит державного бюджету зменшився на 22,4 млрд. грн., й становив 1,6 % від ВВП (у 2016 р. – 2,9 %). Впродовж останніх років спостерігається нарощування обсягу державного та гарантованого державою боргу України, показники якого з 2010 р. по 2017 р. зросли з 432,2 млрд. грн. до 2141,7 млрд. грн. або з 39,9 відсотків від ВВП до 71,8 відсотка, що суттєво перевищує граничні межі боргових показників, передбачених чинним українським законодавством (ст. 18 Бюджетного кодексу України передбачено співвідношення показника загального обсягу державного боргу та гарантованого державою боргу на кінець бюджетного періоду до рівня 60 % річного номінального обсягу ВВП).

2. В результаті оцінки стану бюджетного менеджменту на мезорівні (рівень місцевих бюджетів) констатовано наявність факторів, які призводять до виникнення незбалансованості та неузгодженості між його цільовою спрямованістю та завданнями в контексті державного регулювання економіки й сучасним станом формування та виконання місцевих бюджетів. По-перше, незважаючи на постійне зростання всіх основних складових доходів місцевих бюджетів (зокрема, за останні 10 років в середньому в 2,5 рази), офіційні трансферти займали і продовжують займати найбільшу питому вагу у доходах місцевих бюджетів. Середній показник по Україні становив в 2006 році – 46%, в 2016 році – 53%, а показники по регіонах України варіюються від 24% (м. Київ) до 73% (Тернопільська область). По-друге, спостерігається значна незбалансованість між доходами та видатками місцевих бюджетів, оскільки починаючи з 2011 року за регіонами України фіксується профіцит бюджету (в 2016 році – 4,2%) при постійному дефіциті Державного бюджету України та значних офіційних трансфертах. По-третє, в структурі податкових надходжень

місцевих бюджетів превалюють загальнодержавні податки та збори, які закріплюються за місцевими бюджетами (їх частка в 2015 році становила 72,5%, а в 2016 році – 71,2%). Отже, фактично частка всіх доходів, отриманих місцевими бюджетами з Державного бюджету, становила в 2015 році 83,3%, а в 2016 році – 82,0%.

3. Узагальнення рейтингових показників України щодо оцінювання рівня відкритості бюджету «Open Budget Index» показали, що коливання основного рейтингу в Звітах 2008, 2010, 2012, 2015 та 2017 років було спричинено непослідовністю у питаннях доступності для громадськості окремих бюджетних документів: з одного боку, підвищено доступність бюджетної інформації завдяки зростанню повноти прийнятого бюджету та річного звіту, але, з іншого боку, – знижено доступність бюджетної інформації, внаслідок зниження повноти бюджетної пропозиції виконавчої влади, непослідовності прогресу в питаннях публікації бюджету для громадськості та піврічного огляду, неналежного наповнення аудиторського звіту, який продовжує містити мінімальні дані щодо бюджету. Рейтинг України мав негативну тенденцію не лише тому, що знижувалися бали (їх коливання в цілому не є надто значним), але й тому, що знижувалося місце України серед інших країн. Це свідчить про те, що при розширенні кількості країн, які охоплені дослідженням, рівень їх Індексу відкритості бюджету перевищував рівень України (даним індексом охоплена недостатня кількість країн, зокрема, майже в 2 рази менша, порівняно з рейтингом «Doing Business», за яким в Звіті 2018 року оцінено 190 країн).

4. З метою проведення порівняльного аналізу було здійснено групування країн у вигляді матриць для встановлення взаємозв'язку рівнів Індексу відкритості бюджету та рівнів показників участі громадськості, нагляду з боку законодавчих органів та нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю. Результати аналізу засвідчили, що баланс складових (факторів) серед досліджуваних країн відсутній, адже незначна кількість країн мають однакові за рівнем показники за всіма індексами, а рівень прозорості залежить більше

від теперішнього рівня демократії, аніж від того, наскільки довго країні притаманна демократична система, принципи демократії, лібералізму, громадянського суспільства, адже країни із низьким та середнім рівнями доходу можуть досягти більш високого рівня прозорості за умови застосування виважених політичних рішень в сфері бюджетного менеджменту. В 2015 році 76 країн або 76,5%, а в 2017 році – 89 країн або 77,4% мали недостатній рівень Індексу відкритості бюджету (0-60 балів). Серед них 44 країни в 2015 році та 42 країни в 2017 році мали в цілому задовільний рівень (41-60 балів) і саме до цієї групи включена Україна зі 46 балами (2015 рік) та 54 балами (2017 рік). Країни цієї групи надають інформацію щодо бюджету для громадськості, але вона залишається обмеженою в ключових аспектах, мають приблизно рівне співвідношення демократичних та більш авторитарних режимів, порівняно обмежену свободу преси та сприймаються як країни з більш високим рівнем корупції, а їх контрольні органи є слабкими або мають обмежений рівень ефективності.

5. Результати порівняльного аналізу рейтингів країн світу за Індексом відкритості бюджету доводять, що на даному етапі підвищена увага має бути приділена саме участі громадськості в бюджетному процесі та створенню дієвої системи суспільного (громадського) нагляду, адже при низькому рівні розвитку даних формальних інститутів, які дозволяють активізувати неформальні інститути довіри та відповідальності, досягти високого рівня якості бюджетного менеджменту не виявляється можливим, навіть сформувавши ефективну систему нагляду та контролю з боку законодавчих органів й органів державного фінансового контролю. Обґрунтовано необхідність розширення інструментарію бюджетного менеджменту, визначено його стратегічні та тактичні цільові орієнтири розвитку, базуючись на балансі формальних та неформальних інститутів, узгодженості факторів забезпечення його якості в сфері забезпечення прозорості (відкритості), участі громадськості, підвищення ефективності нагляду (контролю, аудиту) на засадах комплексності та системності.

6. Моніторинг ефективності бюджетного менеджменту як чинника державного регулювання економіки здійснювався із застосуванням комплексу показників, які включають показники оцінки: якості бюджетного прогнозування та планування; ефективності бюджетного регулювання та організації виконання бюджету; інституційного-правового забезпечення бюджетного менеджменту; прозорості і відкритості бюджетного менеджменту; якості бюджетного контролю. Отримані результати засвідчують неефективність бюджетного менеджменту, що негативно позначається й на результативності державного регулювання економіки.

Основні висновки та пропозиції другого розділу дисертації представлені в працях автора [55; 58; 59].

РОЗДІЛ 3

АКТИВІЗАЦІЯ ВПЛИВУ БЮДЖЕТНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ НА ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

3.1. Напрями удосконалення бюджетного менеджменту на основі впровадження стратегічного та середньострокового бюджетного прогнозування і планування

Одна з головних проблем низької ефективності бюджетного менеджменту в Україні на даному етапі суспільно-економічного розвитку лежить в площині неналежної реалізації функцій бюджетного прогнозування і планування, насамперед, через їх визначальну спрямованість і зорієнтованість на короткострокову перспективу, що не тільки не сприяє досягненню стабільності і передбачуваності економічної ситуації в країні, але й не дозволяє визначити можливості виконання стратегічних державних програм, покращити стійкість публічних фінансів та бюджетну дисципліну, підвищити передбачуваність та ефективність державних інвестицій. Все це свідчить про нагальну необхідність удосконалення бюджетного менеджменту на основі впровадження стратегічного та середньострокового бюджетного прогнозування і планування.

Як підтверджує міжнародний досвід, використання середньострокового бюджетного прогнозування і планування покращує баланс бюджету, зменшує мінливість видатків, підвищує їх ефективність, дозволяє пов'язати витрати бюджетних ресурсів з результатами їх використання і підвищує якість державних послуг, сприяє розвитку інноваційної привабливості країни, посиленню прозорості як бюджетного процесу в цілому, так і прозорості витрачання бюджетних ресурсів.

Середньострокове бюджетне прогнозування і планування знаходить поширення як в країнах з низькими та середніми доходами, так і в країнах з високими доходами, оскільки для перших – це спосіб забезпечення стабільної

багаторічної прихильності інвесторів (донорів), запорука включення до Стратегії подолання бідності та Рекомендацій Світового банку щодо бюджетної реформи, а для других – це спосіб забезпечення реалізації бюджетних цілей, визначення пріоритетів у сфері витрат та сприяння підвищенню ефективності роботи уряду [234].

Запровадження методики середньострокового бюджетного прогнозування і планування, як засвідчує аналіз даних Світового банку проведений за 72 країнами у період з 1990-2008 рр., сприяє скороченню дефіциту бюджету в середньому до 0,4% ВВП – порівняно з дефіцитом 3,0% ВВП до використання середньострокового прогнозування і планування [235].

Незважаючи на те, що перехід до середньострокового прогнозування і планування передбачено Угодою про асоціацію між Україною та ЄС (абз. а), п. 1, ст. 347) [200], програмою співпраці з МВФ та Стратегією реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 рр. [187] нині тільки здійснюються спроби його впровадження, хоча окремі елементи середньострокового бюджетного прогнозування і планування намагалися впровадити ще з 2010 року.

Першим стратегічним документом із наближення середньострокового бюджетного прогнозування і планування й системи державного управління фінансами до вимог ЄС стала Концепція розвитку системи управління державними фінансами, в якій зазначалася важливість проведення середньострокового бюджетного прогнозування і планування на основі удосконалення системи стратегічного планування на рівні головних розпорядників бюджетних коштів через сприяння прийняття Закону «Про державне стратегічне планування» (який згідно Постанови Верховної Ради України від 22.12.2011 р. № 4219-VI, був направлений на повторне друге читання, але не прийнятий й донині), а також завдяки розробленню законопроектів про внесення змін до законів «Про Кабінет Міністрів України» та «Про центральні органи виконавчої влади» (щодо затвердження Кабміном у межах граничних сум середньострокового прогнозу бюджету планів діяльності

міністерств - головних розпорядників коштів державного бюджету на плановий та наступні за плановим два бюджетних періоди). На основі Концепції розвитку системи управління державними фінансами була розроблена й прийнята у 2013 р. Стратегія розвитку системи управління державними фінансами, яка передбачала проведення інформаційної та роз'яснювальної роботи задля формування єдиного ментального простору та переосмислення головними розпорядниками коштів державного бюджету своєї ролі в процесі переходу до середньострокового бюджетного прогнозування і планування. Стратегія передбачала й удосконалення середньострокового прогнозування на рівні головних розпорядників коштів державного бюджету, забезпечення ними обґрунтованих показників та відображення конкретних пріоритетів і завдань у планах діяльності на середньостроковий період. Увага акцентувалась й на важливості моніторингу прогнозів державного бюджету, виявлення та аналізу відхилень прогнозних показників від фактичних та факторів, що їх спричинили. Приділялась увага і удосконаленню методики розрахунку видатків на надання кредитів із державного бюджету за результатами оцінки діючої системи середньострокового бюджетного прогнозування і планування. Проте, дієвих результатів для бюджетного процесу всі означені вище заходи не принесли.

Активізація процесу впровадження стратегічного та середньострокового бюджетного прогнозування і планування в Україні відбулася у 2017 р., що пов'язано з розробленням Кабінетом Міністрів України Проекту Постанови про Основні напрями бюджетної політики на 2018-2020 роки, яку ще називають Бюджетною декларацією або Бюджетною резолюцією, продемонструвавши тим самим прагнення до реального втілення в практику управління державними фінансами моделі стратегічного та середньострокового бюджетного прогнозування і планування. Оскільки, це вперше, за всю історію існування України, як незалежної держави, Основні напрями бюджетної політики розроблялися не на один рік, як зазвичай, а на три наступні бюджетні роки. Аналіз законодавчої ініціативи в частині формування Основних напрямів

бюджетної політики й впровадження стратегічного та середньострокового бюджетного прогнозування і планування свідчить про їх здебільшого декларативний характер через застосування формальних підходів до викладення відповідних положень Основних напрямів бюджетної політики без наповнення їх конкретним змістом (це стосується як прийнятих Верховною Радою України документів, так і знятих з розгляду), що нівелює значення цього документа як системного орієнтиру для розробки проекту державного бюджету й забезпечення якісного й прозорого бюджетного процесу (оскільки початкові стадії бюджетного процесу не мають логічного завершення). Оцінка виконання заходів спрямованих на впровадження середньострокового бюджетного планування, передбачених у Основних напрямках бюджетної політики за період з 2011-2018 рр. (табл. 3.1) підтверджує їх суто декларативний характер, які до того ж мають повторювальний характер (наприклад у 2015 р. було задекларовано: «інтеграція складових середньострокового бюджетного планування у бюджетний процес на місцевому рівні», а у 2018-2020 рр. «запровадження елементів середньострокового бюджетного планування на місцевому рівні...»), що доводить їх невиконання в попередніх бюджетних періодах.

Таблиця 3.1.

**Оцінка виконання заходів спрямованих на впровадження
середньострокового бюджетного планування, передбачених у Основних
напрямках бюджетної політики за період 2011-2018 рр.**

Бюджет- ний період	Розгляд та схвалення Основних напрямів бюджетної політики Кабінетом Міністрів України	Розгляд та прийняття Основних направів бюджетної політики Верховною Радою України	Заходи, спрямовані на впровадження середньострокового бюджетного планування	Оцінка виконання заходів (виконано «+» не виконано «-»)
1	2	3	4	5
2011 рік	-	Постанова Верховної Ради України «Про Основні напрями бюджетної політики на 2011 рік» від 4 червня 2010 року № 2318-VI	Удосконалення бюджетного законодавства в частині забезпечення розвитку середньострокового бюджетного планування та програмно-цільового методу бюджетування	-

Продовження табл 3.1

1	2	3	4	5
2012 рік	Розпорядження від 30 березня 2011 р. № 262-р «Про схвалення проекту Основних напрямів бюджетної політики на 2012 рік»	Постанова Верховної Ради України «Про Основні напрями бюджетної політики на 2012 рік» від 13 травня 2011 року № 3358-VI	Формування бюджету на 2012 рік за принципом середньострокового бюджетного планування Прийняття Закону про державне стратегічне планування	- -
2013 рік	Розпорядження від 5 квітня 2012 р. № 212-р «Про схвалення проекту Основних напрямів бюджетної політики на 2013 рік»	Постанова Верховної Ради України «Про Основні напрями бюджетної політики на 2013 рік» від 22 травня 2012 року № 4824-VI	Не передбачено	
2014 рік	Розпорядження від 27 березня 2013 р. № 213-р «Про схвалення проекту Основних напрямів бюджетної політики на 2014 рік»	Заслухано та знято з розгляду	Не передбачено	
2015 рік	Розпорядження від 16 квітня 2014 р. № 385-р «Про схвалення проекту Основних напрямів бюджетної політики на 2015 рік»	Заслухано та знято з розгляду	Інтеграція складових середньострокового бюджетного планування у бюджетний процес на місцевому рівні	-
2016 рік	Розпорядження від 31 березня 2015 р. № 314-р «Про схвалення проекту Основних напрямів бюджетної політики на 2016 рік»	Заслухано та знято з розгляду	Запровадження державного стратегічного планування як передумови для забезпечення переходу на середньострокове бюджетне планування	-
2017 рік	Розпорядження від 24 червня 2016 р. № 478-р «Про схвалення проекту Основних напрямів бюджетної політики на 2017 рік»	Знято з розгляду	Здійснення заходів щодо запровадження середньострокового бюджетного планування на рівні державного бюджету відповідно до плану пріоритетних дій Уряду	-
2018-2020 рр.	Розпорядження від 14 червня 2017 р., № 411-р «Про схвалення проекту Основних напрямів бюджетної політики на 2018-2020 роки»	Знято з розгляду	Запровадження елементів середньострокового бюджетного планування на місцевому рівні для підвищення передбачуваності і послідовності бюджетної політики	-

Джерело: складено автором.

В цілому, оцінюючи якість підготовки Основних напрямів бюджетної політики в контексті впровадження середньострокового бюджетного

планування починаючи з 2011 р., можна визначити їх спільні негативні риси, які вже стали системними:

- відсутність змістовного й чіткого відображення фінансово-економічних параметрів середньострокового бюджетного планування;
- розробка документу здійснюється без прив'язки до прогнозу державного бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди, який належить уточнювати на підставі прийнятого закону про державний бюджет та схвалювати до 1 квітня планового року і який, має бути основою як розробки Основних напрямів бюджетної політики, так і законопроекту про державний бюджет (прогноз державного бюджету схвалювався лише у 2012 році – Постанова КМУ від 05.04.2012 р. № 318 «Про схвалення Прогнозу Державного бюджету України на 2013 і 2014 роки»);
- більшість завдань бюджетної політики на відповідний бюджетний період не мають кількісного вираження, що не дає можливості визначити реалістичність їх досягнення;
- аналітична інформація надається без пояснення зв'язків між визначеними індикаторами та без належних розрахункових обґрунтувань у супровідних документах;
- основні положення документу слабо корелюють із положеннями Закону про державний бюджет, який приймається Верховною Радою України, або взагалі не враховуються при його прийнятті, зважаючи на тенденцію яка склалася з 2014 р., коли Основні напрями бюджетної політики Парламентом не схвалювалися й не приймалися.

Зважаючи на нинішній стан розвитку бюджетування в Україні виникають певні сумніви з приводу спроможності забезпечення реалістичних показників середньострокового бюджетного прогнозування, зважаючи на нестабільну економічну ситуацію, слабкість макроекономічного прогнозування, непередбачуваність змін у законодавстві, стану їх реалізації та обсягів фінансового забезпечення імплементації таких змін й крім цього, високу залежність від політичної ситуації в країні.

Тому, для успішного впровадження середньострокового бюджетного планування необхідно, по-перше, забезпечити розробку реалістичних напрямів бюджетної політики, які повинні мати чіткі якісні та кількісні критерії виконання, а також належне фінансове обґрунтування, по-друге, – реформувати всю систему управління державними фінансами та систему державного стратегічного прогнозування і планування.

Слід зазначити, що згідно схваленої Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки, було розроблено План заходів щодо її реалізації за відповідними критеріями:

1. Дотримання загальної бюджетно-податкової дисципліни у середньостроковій перспективі (податкова система, макроекономічне та бюджетне прогнозування, середньострокове бюджетне планування, управління фінансовими ризиками, управління державним боргом, управління ліквідністю);

2. Підвищення ефективності розподілу ресурсів на рівні формування державної політики (стратегічне планування, програмно-цільовий метод, міжбюджетні відносини та фінансова децентралізація);

3. Забезпечення ефективного виконання бюджету (система публічних закупівель, управління державними інвестиціями, бухгалтерський облік в державному секторі, система державного внутрішнього фінансового контролю, державний фінансовий контроль, незалежний зовнішній фінансовий контроль (аудит));

4. Підвищення рівня прозорості та підзвітності в управлінні державними фінансами (прозорість бюджету та участь громадян у бюджетному процесі, інформаційні технології в управлінні державними фінансами). Проте, можемо констатувати той факт, що переважна більшість заходів, які мали бути реалізовані у визначені для кожного заходу строки, так і не були своєчасно виконані, або взагалі невиконані й донині, незважаючи на те, що строки їх виконання вже минули. Наразі питання реформування системи управління державними фінансами та системи державного стратегічного прогнозування і

планування залишаються відкритими.

Впровадження стратегічного і середньострокового бюджетного прогнозування і планування в Україні є актуальним питанням сьогодення, оскільки країні вкрай необхідно підвищити стабільність державних фінансів в умовах обмежених бюджетних ресурсів. Окрім виконання стабілізаційної функції, стратегічне і середньострокове бюджетне прогнозування і планування є інструментом розв'язання таких важливих проблем:

- забезпечення стабільності і передбачуваності економічної ситуації в країні;
- узгодження стратегічних планів уряду з наявними бюджетними ресурсами, які можуть бути спрямовані на їх реалізацію (проведення економічних реформ має ґрунтуватися на відповідній стратегії, яка повинна мати належне фінансове забезпечення, тому стратегічний та середньостроковий бюджетний план можуть служити фінансовим планом проведення реформ);
- підвищення ефективності бюджетного процесу та фінансової дисципліни;
- посилення прозорості та ефективності витрачання бюджетних коштів в процесі реалізації державних програм (щорічні зміни бюджетних пріоритетів часто призводять до відсутності коштів на фінансування програм, які вважались актуальними у попередніх бюджетних періодах. За умови середньострокового бюджетного планування можливість реалізації довгострокових інфраструктурних проєктів зростає. Середньостроковий бюджетний план може стати першою сходинкою на шляху до довгострокового прогнозування, що дозволить формувати довгострокові державні стратегії основних напрямків державної політики);
- зниження політичного тиску на прийняття управлінських рішень в бюджетній сфері (перехід до середньострокового бюджетного планування сприяє зменшенню популістських рішень з боку парламентаріїв, а законодавче посилення взаємозалежності формування бюджету на поточний рік і

середньострокового бюджетного плану допоможе уникати політичного впливу на прийняття бюджетних рішень);

- сприяння розвитку інноваційного потенціалу та інвестиційної привабливості країни.

Результатом стратегічного бюджетного прогнозування має бути розробка бюджетної стратегії, пріоритети і орієнтири якої в нинішніх умовах включають стратегію стабілізації і стратегію економічного зростання (рис. 3.1).



Рис. 3.1. Орієнтири та пріоритети бюджетної стратегії

Джерело: побудовано автором.

Середньострокове бюджетне планування – це комплекс заходів спрямованих на реалізацію пріоритетів розвитку держави, суспільства, окремих територій на середньострокову перспективу, який включає визначення тактичних цілей і формування на цій основі напрямів бюджетної політики в середньому на три роки та обсягу необхідних коштів для

досягнення цілей у середньостроковій перспективі, шляхом прогнозування та планування бюджетних доходів і видатків (як правило на наступний рік та ще на два роки – застосування так званого «ковзного триріччя»).

Стратегічне бюджетне прогнозування є основою для стратегічного бюджетного планування та розробки середньострокових бюджетних прогнозів, на яких, в свою чергу, ґрунтується середньострокове бюджетне планування. Планування бюджетних доходів і видатків на основі «ковзного триріччя» ґрунтується на тому, що затверджується бюджет на наступний рік (t) та проекти (плани) бюджетів на два наступні роки (окремо) ($t+1$; $t+2$). Після завершення першого року «триріччя», раніше затверджений проект другого року (зокрема, цільові показники доходів і видатків) стає основою для підготовки нового річного бюджету (відхилення від затверджених раніше середньострокових показників мають бути пояснені та доведені як доцільні). Проект бюджету третього року, який фактично стає другим роком, переглядається, й за необхідності коригується (залежно від об'єктивних умов, що змінилися, уточнення обсягу і структури зобов'язань) та розробляється проект бюджету вже на наступний третій рік (рис. 3.2).

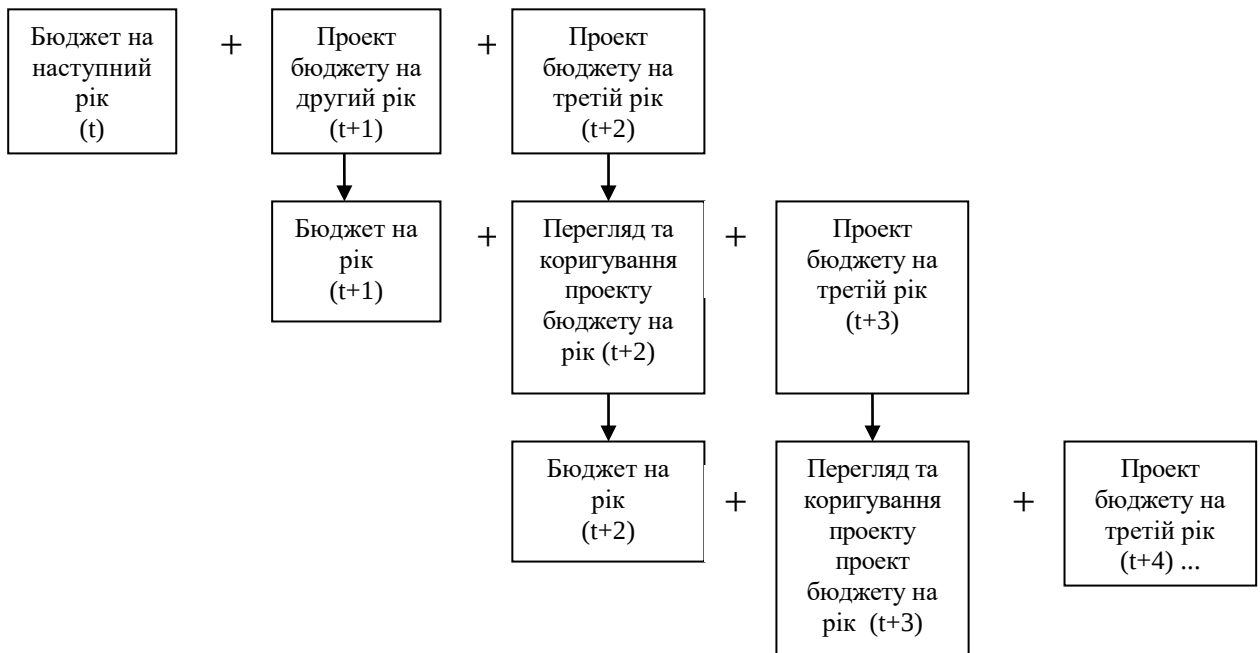


Рис. 3.2. Планування бюджетних доходів і видатків на основі методу «ковзного триріччя»

Джерело: побудовано автором.

Застосування техніки «ковзного триріччя» забезпечує, з одного боку, стабільність і передбачуваність бюджетних проектувань а, з іншого боку, можливість реагування на змінну ситуацію, реструктуризацію зобов'язань, реалізацію нових пріоритетів бюджетної політики [199, с. 14], підвищує якість бюджетного планування.

Відповідно до Директиви Ради ЄС 2011/85/ЄС від 08.11.2011 р. (ст. 9) система середньострокового бюджетного планування (горизонт фіскального планування охоплює щонайменше три роки) має включати певні процедури і структурні елементи, а саме:

а) всеохоплюючі й транспарентні цільові показники на середньострокову перспективу (загальний дефіцит бюджету, державний борг, видатки та інші фіскальні агрегати, які узгоджуються з чинними в країні фіскальними правилами);

б) прогнозування основних видів доходів і видатків державного бюджету на наступний рік та на середньостроковий період з використанням припущення щодо незмінності політики;

в) опис передбачуваної економічної політики на середньострокову перспективу з оцінкою впливу майбутніх змін на бюджетні показники в цілому та на основні види доходів і видатків державного бюджету з визначенням способів досягнення середньострокових бюджетних цілей та необхідних коригувань з урахуванням незмінності політики;

г) оцінка впливу передбачуваної політики на довгострокову стійкість державних фінансів [73].

Слід зазначити, що згідно Директиви Ради ЄС (ст. 11) дозволяється оновлювати (коригувати) середньостроковий бюджетний план у разі приходу до влади нового уряду, який повинен оприлюднити інформацію про зміни, внесені до переглянутого плану та показати відхилення від попереднього плану.

Механізм впровадження середньострокового бюджетного планування включає комплекс послідовних етапів (які охоплюють певні цільові, прогнозні

та результативні показники (табл. 3.2)).

Таблиця 3.2.

Послідовність етапів впровадження середньострокового бюджетного планування

Цільові, прогнозні та результативні показники	Етапи впровадження середньострокового бюджетного планування			
Цільові, прогнозні та результативні показники	<u>Етап 1.</u> Середньострокове фінансове планування (medium-term fiscal/financial framework / MTFF) за принципом «зверху – вниз»	<u>Етап 2.</u> Середньострокове бюджетне планування (medium-term budgetary framework / MTBF) за принципом «знизу – вверх»	<u>Етап 3.</u> Середньострокове планування видатків (medium-term expenditure framework / MTEF)	
Прогноз номінального ВВП				
Прогноз інфляції				
Ліміт загального обсягу видатків				
Прогноз загального обсягу доходів				
Прогноз доходів бюджету за видами джерел				<u>Етап 4.</u> Середньострокове планування показників ефективності (medium-term performance framework / MTPF)
План видатків окремих адміністративних одиниць				
План видатків у розрізі бюджетних функцій				
План видатків у розрізі бюджетних програм				
Прогноз результатів фінансування бюджетних програм				

Джерело: побудовано автором на основі [237; 235].

Особливості кожного з етапів такі:

1. Середньострокове фінансове (фінансове) планування (medium-term fiscal/financial framework / MTFF) охоплює планування основних бюджетних показників (прогноз номінального ВВП, прогноз інфляції, ліміт загального обсягу видатків, прогноз загального обсягу доходів) та ґрунтується на незалежних макроекономічних прогнозах. Проходження цього етапу має бути обов'язковим незалежно від рівня економічного розвитку країни, тому що таке планування є основою для підготовки річного бюджету та сприяє підвищенню якості його складання. На даному етапі, за принципом «зверху – вниз», відбувається визначення та попередній розподіл доступних ресурсів між установами, який базується на витратах у минулому, нових пріоритетах та

політиці, а також загальній економічній стратегії, а також визначається відповідальність установ за використання ресурсів.

2. Середньострокове бюджетне планування (medium-term budgetary framework / MTBF) доповнює фінансове планування як механізмом визначення видатків за принципом «знизу – вгору» (ґрунтується на визначенні потреб самими установами (адміністративними одиницями) та їх перерозподіл у межах наявних ресурсів; установи розробляють прогностичний план видатків, який базується на галузевих стратегіях й надалі трансформується у бюджетні запити), так і механізмом визначення доходів для реалізації конкретних бюджетних цілей. На даному етапі здійснюється формування планів видатків окремих установ (адміністративних одиниць), планів видатків у розрізі бюджетних функцій та прогнозу доходів бюджету за видами джерел.

3. Середньострокове планування видатків (medium-term expenditure framework / MTEF) є найбільш деталізованим етапом середньострокового бюджетного планування, який містить елементи програмно-цільового бюджетування та слугує підвищенню ефективності витрачання бюджетних коштів й зосереджується на видатковій частині бюджету у розрізі розпорядників бюджетних коштів.

4. Середньострокове планування показників ефективності (medium-term performance framework / MTPF) є важливим та найбільш складним етапом середньострокового бюджетного планування, на якому відбувається оцінка ефективності та результативності використання бюджетних ресурсів. Під час здійснення даного планування відбувається зміщення акценту з доходів бюджету на видатки з позиції оцінки їх ефективності та способів використання бюджетних коштів. Повноцінне функціонування даного етапу можливе лише після впровадження взаємоузгодженого та налагодженого середньострокового фінансового планування (етап 1) та середньострокового бюджетного планування (етап 2), в результаті чого відбувається погодження перерозподілу бюджетних ресурсів та завершення процесу формування річного бюджету.

Світова практика виділяє такі види середньострокового бюджетного

планування:

- 1) традиційне планування на фіксований строк;
- 2) планування економічної структури видатків;
- 3) планування функціональної структури видатків;
- 4) планування на основі бюджетних програм [245].

Традиційне планування ґрунтується на заздалегідь визначених бюджетних цілях і програмах та їх фінансуванні на фіксований період. Ефективність такого планування залежить від реалістичності визначених цілей та наявності бюджетних ресурсів для їх фінансування. Планування економічної структури видатків ґрунтується на складанні ковзних прогнозів сукупних видатків у розрізі економічних категорій за підходом «зверху – вниз». Планування функціональної структури видатків здійснюється за аналогією до планування економічної структури видатків, тобто на основі складання ковзних прогнозів (за підходом «зверху – вниз») сукупних видатків у розрізі економічних категорій, але окремо для кожного міністерства та відомства.

Заплановані таким чином видатки обмежуються величиною запланованих доходів. Таке планування не передбачає як відмінностей між поточними та новими бюджетними програмами, так і визначення показників ефективності для моніторингу й оцінки реалізації програм, а відтак не покращують розподіл ресурсів і не підвищують ефективність видатків. Таке середньострокове бюджетне планування має на меті повідомити бюджетним організаціям про доступність бюджетних ресурсів у майбутньому, а суб'єктам господарювання – про майбутні зміни пріоритетів економічної політики держави.

Планування на основі бюджетних програм ґрунтується на визначенні видатків на фінансування відповідних програм, які мають бути реалізовані розпорядниками бюджетних коштів. Особливістю середньострокового бюджетного планування на основі програм є:

- обмеження за доходами і складання Міністерством фінансів або

відповідним державним органом, що займається середньостроковим бюджетним плануванням, плану з урахуванням граничних меж (стель) видатків за підходом «зверху – вниз»;

– існування відмінностей між поточними та новими бюджетними програмами, а також визначення бюджетного простору нових програм; використання показників ефективності для моніторингу та оцінки бюджетних програм.

Функціональна спрямованість середньострокового бюджетного планування включає:

1) направлення фінансових ресурсів держави на реалізацію стратегічних пріоритетів (система має вбудовані механізми захисту від тиску поточних змін (уподобань політиків), а також нормативні й адміністративні обмеження, які регулюють процес складання річного бюджету);

2) підвищення стійкості державних фінансів та посилення фіскальної дисципліни, що досягається шляхом обмеження бюджетних асигнувань і фактичних видатків у майбутньому, граничними значеннями відповідно до фіскальних цілей уряду;

3) формування дієвої системи міжчасового бюджетного планування, яка створює умови для більш ефективного використання бюджетних коштів, оскільки підвищує прозорість фінансових потоків та надає розпорядникам бюджетних коштів більшої впевненості щодо наявності ресурсів у майбутньому [246].

Середньострокове бюджетне планування має цілий ряд переваг над традиційним щорічним плануванням бюджету, яке використовується в Україні й донині, а саме: в питаннях дотримання бюджетної дисципліни; ефективності надання державних послуг; забезпечення взаємозв'язку між державною політикою, стратегічним та бюджетним плануванням (табл. 3.3).

Підхід до формування бюджету та встановлення пріоритетності цілей на один рік, який існує сьогодні, створює певні проблеми, оскільки не дає змоги сформувати єдину стратегію у сфері бюджетних видатків, політики

державного боргу та міжбюджетних відносин для вирішення головного завдання держави у середньостроковій перспективі – досягнення сталого економічного зростання.

Таблиця 3.3.

**Порівняння традиційного щорічного планування бюджету та
середньострокового бюджетного планування**

Традиційне щорічне планування бюджету	Середньострокове бюджетне планування на основі «ковзного триріччя»
<i>Критерій: дотримання фінансових цільових показників</i>	
Увага зосереджується на короткостроковій макроекономічній проблематиці (у більшості країн досягається за рахунок співробітництва з міжнародними організаціями)	Увага зосереджується на побудові середньострокової макроекономічної моделі (рівень національної бюджетної дисципліни знаходиться на високому рівні)
<i>Критерій: зв'язок державної політики із стратегічним та бюджетним плануванням (відображення здатності та готовності уряду до визначення пріоритетності програм)</i>	
Слабкий, оскільки вибір бюджетних цілей та політичного курсу здійснюється незалежно від обсягу наявних ресурсів (політика нестійка, а напрями і способи фінансування можуть не відповідати пріоритетам, що визначені урядом)	Вище середнього (напрями і способи фінансування відповідають пріоритетам, що визначені урядом)
<i>Критерій: ефективність надання послуг</i>	
Низька, за рахунок контролю над витрачанням бюджетних коштів у поточному році, а не передбачуваності бюджетного фінансування	Висока, за рахунок узгодження наявних ресурсів, видатків та результатів
<i>Критерій: автономія (самостійність) розпорядників бюджетних коштів</i>	
Низька, через відсутність бюджетної дисципліни, що спричиняє надмірний контроль за витрачанням коштів	Висока, забезпечується дотриманням бюджетної дисципліни у визначенні й дотриманні жорстких бюджетних обмежень, що надає більше повноважень та самостійності

Джерело: побудовано автором на основі [238].

Характерними особливостями системи середньострокового бюджетного планування є:

- використання часового періоду для планування бюджетних показників переважно у межах 3-4-х років;
- встановлення цільових рівнів або граничних показників (лімітів) для бюджетних асигнувань (видатків);
- оцінювання й проектування майбутніх витрат на реалізацію затверджених програм і впровадження певних змін;
- надання можливостей розпорядникам бюджетних коштів здійснювати перерозподіл бюджетних ресурсів між напрямками та

програмами;

- включення механізмів, які забезпечують відповідність змін політики встановленим бюджетним лімітам;
- пролонгація лімітів (цільових показників) на один рік вперед після завершення першого року планового періоду [236].

Впровадження системи середньострокового бюджетного планування має ґрунтуватися на таких визначальних передумовах як:

- наявність достовірного й надійного макроекономічного прогнозування на середньостроковий період; виконання річного бюджету згідно розробленого плану (закону про бюджет);
- стабільність середньострокових фіскальних цілей; уніфікований бюджет (бюджет є цілісним, всі асигнування затверджуються і витрачаються в єдиному, чітко визначеному порядку);
- прив'язка окремих доходів бюджету до визначених видатків є обмеженою; відсутні можливості для накопичення зобов'язань бюджету, які б порушували встановлені фіскальні ліміти; зміни до бюджету впродовж бюджетного року вносяться не часто) [246].

Узагальнення концептуальних основ організації та функціонування середньострокового бюджетного планування дозволяє побудувати його структурно-функціональну модель, яка має бути покладена в основу його впровадження та подальшого застосування (рис. 3.3).

Досвід практичного застосування середньострокового бюджетного планування в зарубіжних країнах [233] дозволяє визначити ряд переваг: сприяє підвищенню прозорості середньострокових бюджетних цілей країни; забезпечує передбачуваність бюджетної політики; забезпечує пріоритезацію видатків та поліпшує ефективність розподілу бюджетних ресурсів; надає бюджетному процесу риси безперервності й наступності; сприяє підвищенню якості та стабільності процесу прийняття рішень; сприяє підвищенню якості державних послуг; покращує бюджетну дисципліну для всіх учасників бюджетного процесу; дозволяє своєчасно розпізнавати несприятливі

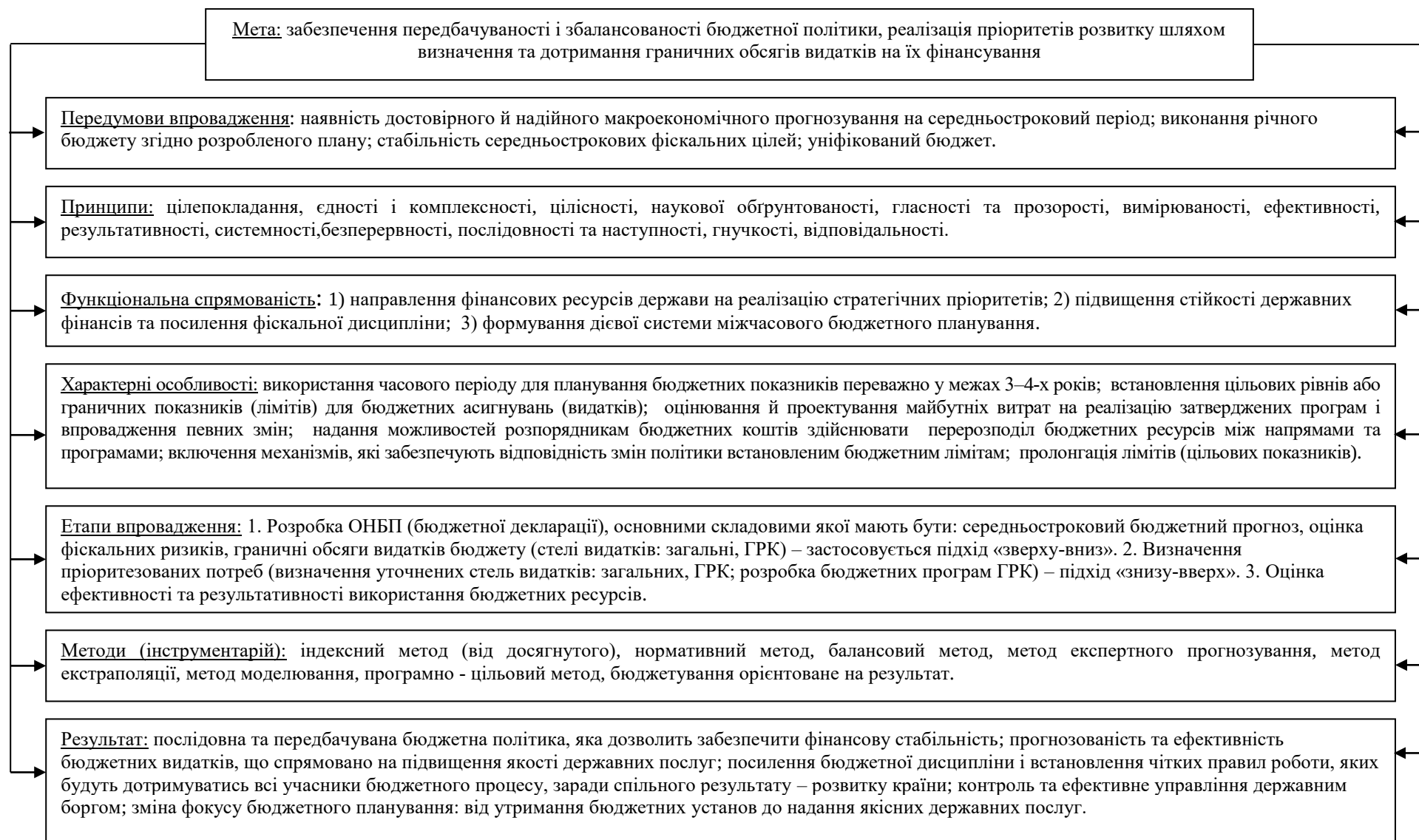


Рис. 3.3. Структурно-функціональна модель середньострокового бюджетного планування

Джерело: побудовано автором.

тенденції у бюджетній політиці та запроваджувати профілактичні заходи;

- сприяє здійсненню структурних реформ тощо);

та недоліків:

- може бути складним і адміністративно затратним процесом;
- може призвести до негнучкості й інертності у фіскальній політиці

через надмірне покладання на оцінки прогнозних показників при формуванні бюджету;

- занадто оптимістичні прогнози бюджету можуть бути використані як виправдання для необґрунтованих програм витрачання бюджетних коштів тощо.

Їх порівняння підтверджує доцільність і необхідність його впровадження.

Удосконалення бюджетного менеджменту на основі впровадження стратегічного та середньострокового бюджетного прогнозування та планування потребує проведення комплексу заходів, спрямованих на:

- перегляд існуючих бюджетних програм з метою визначення їх відповідності пріоритетним потребам уряду та суспільства, оцінки ефективності витрачання бюджетних ресурсів в межах таких програм та якості надаваних послуг, їх оптимізація (за необхідності перегляд таких програм або їх закриття);

- розроблення механізму пролонгації коштів на наступний звітний період з передбаченням їх певного лімітного обсягу;

- мотивацію головних розпорядників коштів до економії бюджетних ресурсів (має бути забезпечена максимальна ефективність між витраченими бюджетними ресурсами та якістю наданих державних послуг);

- максимальне узгодження цілей уряду, потреб суспільства з бюджетними програмами різних рівнів;

- забезпечення прозорих та багаторівневих зв'язків між бюджетними програмами різних рівнів;

- розроблення та запровадження дієвої системи оцінювання

ефективності та результативності бюджетних програм;

— охоплення стратегічним бюджетним прогнозуванням і плануванням всіх без винятку державних коштів, у тому числі коштів державних цільових фондів.

Виконання означених заходів, а також врахування особливостей запропонованої структурно-функціональної моделі середньострокового бюджетного прогнозування та планування мають бути покладені в основу конструювання й впровадження системи середньострокового бюджетного планування в Україні задля його не декларативного введення, а реального використання в комплексному інструментарії засобів забезпечення належного виконання державою її завдань і функцій.

Інструментом реалізації стратегічного та середньострокового бюджетного прогнозування і планування є програмно-цільовий метод, який забезпечує комплексний підхід до формування бюджету.

Згідно п. 42, ст. 2 Бюджетного кодексу України програмно-цільовий метод являє собою метод управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу [27]. Використання програмно-цільового методу у бюджетному процесі України, крім Бюджетного кодексу, передбачалося низкою нормативних документів ще починаючи з 2002 року (Розпорядження КМУ від 14.09.2002 р. № 538-р «Про схвалення Концепції застосування Програмно-цільового методу в бюджетному процесі»), й надалі отримувало подальший розвиток у відповідних розпорядженнях Кабінету Міністрів та наказах Міністерства фінансів (Розпорядження Кабінету Міністрів від 23.05.2007 р. №308-р «Про схвалення Концепції реформування місцевих бюджетів», Розпорядження Кабінету Міністрів від 01.08.2013 р. №774-р «Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами», Наказ Міністерства фінансів України від 02.08.2010 р. № 805 «Про затвердження Основних підходів до запровадження програмно-цільового методу складання та

виконання місцевих бюджетів», Наказ Міністерства фінансів України від 16.10.2014 р. №1052 «Про затвердження Стратегічного плану діяльності Міністерства фінансів України на 2015 бюджетний рік та два бюджетних періоди, що настають за плановим (2016–2017 роки)», однак вони мали рекомендаційний характер і не передбачали обов'язковості застосування.

Доцільність обов'язкового впровадження програмно-цільового методу у бюджетний процес зумовлена потребою адаптації показників бюджетних програм до пріоритетів соціально-економічного розвитку та забезпечення вимірності соціально значущих результатів реалізації державної політики, підвищення ефективності використання бюджетних коштів.

Наразі в Україні обов'язковість застосування програмно-цільового методу є нормою Бюджетного кодексу України. Згідно з п. 18 Прикінцевих та перехідних положень місцеві бюджети, які мають взаємовідносини з державним бюджетом (обласні, міські, міст обласного значення, районні та бюджети об'єднаних територіальних громад), починаючи із складання проектів місцевих бюджетів на 2017 рік, застосовують програмно-цільовий метод у бюджетному процесі. На рівні державного бюджету програмно-цільовий метод нині не використовується.

Порядок та особливості застосування програмно-цільового методу визначені ст. 20 Бюджетного кодексу України, згідно якої складовими програмно-цільового методу у бюджетному процесі є: бюджетні програми; відповідальні виконавці бюджетних програм; паспорти бюджетних програм; результативні показники бюджетних програм.

Відповідно, бюджетний процес доповнено такими процедурами, як:

- складання і затвердження паспорта бюджетної програми;
- складання звіту про виконання паспорта бюджетної програми;
- здійснення оцінки ефективності бюджетної програми.

Організація бюджетного процесу з використанням програмно-цільового методу може бути представлена у вигляді наступного алгоритму (рис. 3.4).

Проте, запровадження програмно-цільового методу поки що не надто

справджує очікування та не супроводжується значними досягненнями на кшталт: суттєвого підвищення якості державних послуг; підвищення ефективності державної політики в галузях та ефективності використання бюджетних коштів; підвищення відповідальності головних розпорядників за результати діяльності у відповідних сферах. Проблема криється не тільки в недостатній відпрацьованості механізму програмно-цільового методу, але, нажаль, й в незмінності підходів щодо середньострокового бюджетного планування, яке має декларативний характер через відсутність достатніх пояснень і розрахунків більшості наведених показників і оголошених намірів, а відтак, не може вважатися якісним, та неузгодженості політики економічного зростання із політикою видатків та податковою політикою.

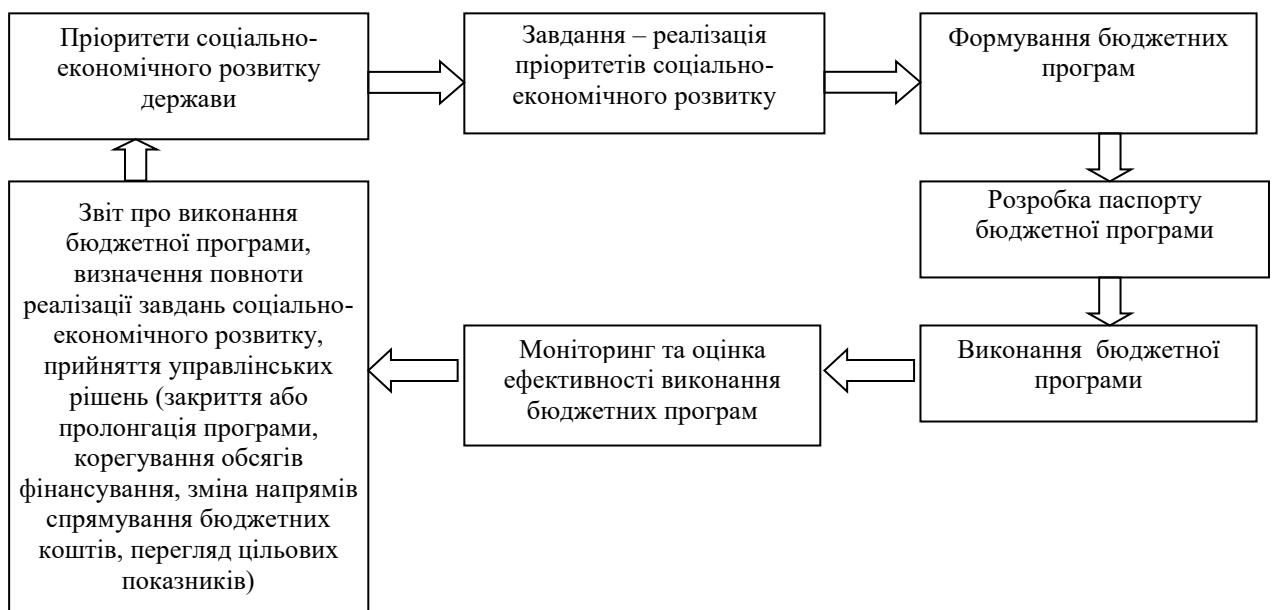


Рис. 3.4. Алгоритм організації бюджетного процесу з використанням програмно-цільового методу

Джерело: побудовано автором.

Це, відповідно, вимагає комплексного перегляду підходів як щодо подальшого запровадження якісного середньострокового бюджетного планування, модель якого наведена на рис. 3.3, так і щодо використання чинної методології програмно-цільового методу та її удосконалення.

Програмно-цільовий метод спрямований на пріоритизацію цілей соціального, економічного, науково-технічного, інноваційного розвитку, розробку взаємопов'язаних заходів щодо їх досягнення у визначені терміни при збалансованому забезпеченні ресурсами, з урахуванням ефективного їх використання та підвищення якості надання державних послуг.

Постановка цілей в програмно-цільовому плануванні здійснюється у вигляді ієрархічної структури цілей і завдань з визначенням параметрів їх досягнення від рівня стратегічних цілей до рівня програм. Програма в даному контексті є інструментом узгодження бюджетних витрат, в межах якої забезпечується реалізація завдання на нижчому рівні прийняття рішення та надання бюджетних послуг. Таким чином, програма розмежовує рівні прийняття і виконання рішень. На рівні виконання рішень програма розбивається на взаємопов'язані заходи із зазначенням всіх необхідних бюджетних витрат і термінів виконання.

Послідовність та складові механізму функціонування програмно-цільового методу включають:

1. Оцінку доцільності використання програмно-цільового методу планування та фінансування видатків бюджету.

2. Побудову дерева (ієрархії) завдань бюджетної програми, які мають бути визначені в конкретних показниках, що мають кількісний вимір і терміни реалізації.

3. Формування системи показників, які характеризують результативність програми і ефективність витрат на її здійснення. Результативність програми визначається за сукупністю кількісних та якісних показників. У вітчизняній практиці передбачено використання наступних груп результативних показників, а саме [169]:

- показники затрат - визначають обсяги та структуру ресурсів, що забезпечують виконання бюджетної програми;

- показники продукту - використовуються для оцінки досягнення поставлених цілей. Показником продукту є, зокрема, кількість

користувачів товарами (роботами, послугами), виробленими в процесі виконання бюджетної програми;

- показники ефективності - визначаються як відношення кількості вироблених товарів (виконаних робіт, наданих послуг) до їх вартості у грошовому або людському вимірі (витрати ресурсів на одиницю показника продукту);

- показники якості - відображають якість вироблених товарів (виконаних робіт, наданих послуг).

4. Формування бюджетної програми як основного планового документа.

5. Створення організаційного механізму реалізації бюджетної програми.

6. Фінансування бюджетної програми. Для досягнення максимальної ефективності бюджетних витрат, фінансування програми має здійснюватися з дотриманням визначених термінів і в обсягах передбачених фінансовим планом програми.

7. Оцінка і розподіл програмних ризиків.

8. Моніторинг і оцінка ефективності та результативності програми. Моніторинг надає можливість на систематичній основі відслідковувати хід виконання програми, результати діяльності розпорядника бюджетних коштів, якість надання бюджетних послуг. Дані, отримані під час моніторингу, мають бути основою для здійснення оцінки ефективності бюджетної програми, яка передбачає:

- аналіз відповідності поставлених завдань меті бюджетної програми;

- аналіз відповідності результативних показників поставленим завданням та меті бюджетної програми;

- визначення причини неефективного чи недостатньо ефективного виконання бюджетної програми;

- підготовку пропозицій щодо зміни напрямів спрямування бюджетних коштів з метою досягнення максимального ефекту від їх використання;

- аналіз доцільності реалізації бюджетної програми в наступних бюджетних періодах або її припинення.

Оцінка ефективності бюджетної програми є дієвим інструментом аналізу, який дозволяє: відійти від практики фінансування за принципом утримання бюджетних установ до практики, орієнтованої на забезпечення оптимального співвідношення бюджетних видатків із досягнутими результатами; покращити структуру бюджетної програми як у ході її реалізації (наприклад, уточнивши завдання програми, показники тощо), так і на стадії планування програми на наступний бюджетний період; підвищити прозорість бюджетного процесу шляхом інформування громадськості про результати оцінки бюджетних програм.

Результати оцінки ефективності бюджетних програм є підставою для прийняття управлінських рішень, зокрема щодо: внесення в установленому порядку змін до бюджетних призначень поточного бюджетного періоду; внесення відповідних пропозицій до проекту бюджету на плановий бюджетний період та до прогнозу бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди; внесення пропозицій, включаючи зупинення реалізації відповідних бюджетних програм, у випадку невикористання коштів або неефективного використання коштів.

Таким чином, характерними особливостями програмно-цільового методу є:

- спрямованість на вирішення різнопланових проблем, зокрема міжгалузевого, міжвідомчого і міжрегіонального характеру;
- забезпечення узгодженості інтересів, цілей і завдань органів державної влади і управління в межах планових періодів різної тривалості;
- узгодження видатків бюджету з результатами їх використання, бюджетних асигнувань з функціями (послугами, видами діяльності) органів державної влади і управління.

В межах програмно-цільового методу управління бюджетами доцільним є використання такого методу планування бюджетних витрат, як

«бюджетування, орієнтоване на результат», що полягає в узгодженні бюджетних витрат з результатами діяльності органів виконавчої влади, вираженими в якісних і кількісних показниках.

Вважаємо за доцільне використання методики бюджетування, орієнтованого на результат, при плануванні бюджетних витрат на надання послуг і виконання функцій, які не змінюються протягом тривалого періоду часу. В такому контексті бюджетування, орієнтоване на результат, має застосовуватися як внутрівідомчий метод планування, при якому кожне міністерство і відомство з урахуванням особливостей діяльності обґрунтовує ієрархію цілей, завдань, обсяг показників, повноваження і формат оцінки результативності та ефективності.

Створення єдиних для всіх органів виконавчої влади вимог до бюджетування, орієнтованого на результат, не є доцільним, оскільки однією з умов успішного впровадження бюджетування орієнтованого на результат, є надання певного ступеня свободи суб'єктам бюджетного планування під час розподілу бюджетних витрат за відповідними завданнями. У свою чергу програмно-цільовий підхід до планування бюджетних витрат передбачає використання для реалізації стратегічних планів програмних інструментів, здатних забезпечити необхідну міжвідомчу координацію і узгодженість діяльності зацікавлених органів виконавчої влади на всіх стадіях бюджетного процесу і в кінцевому підсумку підвищити ефективність бюджетних витрат в цілому.

Незважаючи на зазначені відмінності між програмно-цільовим методом та бюджетуванням, орієнтованим на результат, слід вказати на те, що в усіх інших організаційних та методичних аспектах механізм їх функціонування є майже ідентичним. Тобто логіка використання програмно-цільового методу та бюджетування орієнтованого на результат, у бюджетному процесі зводиться до наступного: органам державної виконавчої влади і управління необхідні ресурси в обсягах, достатніх для того, щоб здійснювати певні заходи, спрямовані на отримання відповідного продукту, який забезпечить досягнення

визначених результатів.

На противагу традиційному постатейному бюджетуванню програмно-цільовий метод та бюджетування орієнтоване на результат, мають низку переваг, основними з яких є:

- розширення повноважень розпорядників бюджетних коштів у використанні коштів в межах виконуваних програм (максимізація результатів щодо витрат, або мінімізація витрат щодо результатів). Розпорядники бюджетних коштів мають повноваження щодо часткового їх перерозподілу між програмами, а також право в межах встановлених лімітів використовувати зекономлені кошти в наступному бюджетному році, що розширює можливості ефективного використання бюджетних ресурсів;
- скасовується контроль за цільовим використанням коштів, йому на зміну приходить контроль відповідності досягнутих результатів визначеним цілям і завданням;
- максимальне забезпечення відкритості, прозорості і доступності бюджетної інформації, що дозволяє всім зацікавленим особам, у тому числі громадянам, оцінювати ефективність витрачання коштів платників податків та ефективність роботи органів державної виконавчої влади і управління;
- бюджет, сформований за методикою програмно-цільового планування та бюджетування, орієнтованого на результат, відображає взаємозв'язок між величиною бюджетних ресурсів, виділених на реалізацію програм та конкретних цілей, і результатами, які, як очікується, будуть отримані в ході виконання цих програм і реалізації цілей. При цьому правильно складений бюджет повинен не просто показувати, які цілі повинні бути досягнуті при певному рівні фінансування, а дати можливість простежити взаємозв'язок між ресурсами, витраченими на виконання програми, заходами, виконуваними в межах програми, продуктами і послугами, виробленими в ході виконання програми і кінцевими результатами.

Основні відмінності традиційного бюджетування, в основу якого покладено постатейний метод, програмно-цільового методу і бюджетування,

орієнтованого на результат, в розрізі таких критеріїв, як: розподіл бюджетних ресурсів; принципи планування бюджету, часовий період планування бюджету, повноваження щодо можливостей використання ресурсів, контроль за виконанням бюджету; відповідальність розпорядників коштів за результати діяльності, наведено в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

**Порівняльна характеристика моделей традиційного постатейного
бюджетування, програмно-цільового методу і бюджетування
орієнтованого на результат**

Критерії порівняння	Моделі бюджетування	
	Традиційне постатейне бюджетування	Програмно-цільовий метод і бюджетування орієнтоване на результат
1	2	3
Порядок розподілу бюджетних ресурсів	За видами витрат відповідно до функціональної, відомчої, економічної класифікації бюджетних витрат.	За програмами або стратегічними цілями, які передбачають досягнення конкретних кінцевих результатів.
Принципи планування бюджету	Здійснюється обґрунтування потреби в ресурсах, очікувані результати діяльності не враховуються. Величина потреби у бюджетних ресурсах встановлюються шляхом індексації величини витрат попереднього періоду.	Здійснюється обґрунтування пріоритетів і очікуваних результатів діяльності. Бюджетні витрати співвідносяться з показниками результатів через показники бюджетних ресурсів та передбачуваних заходів, здійснення яких передбачає досягнення результатів.
Період планування бюджету	1 рік	3 роки
Можливості щодо використання лімітів бюджетних асигнувань	Одержані бюджетні кошти в межах визначених цільових витрат використовуються виключно на передбачені кошторисами цілі. Перерозподіл коштів між статтями витрат не допускається. Залишки коштів на бюджетному рахунку списуються в кінці року.	Встановлюються довгострокові ліміти асигнувань. Дозволяється перерозподіл коштів між статтями витрат. Можливе перенесення невикористаних коштів на наступний рік і часткове використання асигнувань майбутнього року в поточному році.

Продовження табл. 3.4

1	2	3
Контроль за виконанням бюджету	Здійснюється зовнішній контроль, вищестоящими або спеціалізованими відомствами. Основна увага зосереджується на цільовому використанні коштів у розрізі видаткових статей бюджету.	Здійснюється постійний моніторинг діяльності і подальший зовнішній фінансовий аудит. Контролюється досягнення поставлених цілей і завдань.
Відповідальність за результати діяльності	Низький рівень делегування відповідальності.	Високий рівень децентралізації та делегування повноважень. Посилення відповідальності за результати діяльності. Основна увага зосереджується на досягненні кінцевих результатів. Ступінь виконання бюджету оцінюється на основі моніторингу, аналізу та контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів. Оцінка ефективності бюджетних програм здійснюється на підставі аналізу результативних показників бюджетних програм, а також іншої інформації, що міститься у бюджетних запитах, кошторисах, паспортах бюджетних програм, звітах про виконання кошторисів та звітах про виконання паспортів бюджетних програм (п. 6, ст. 20 Бюджетного кодексу України).

Джерело: складено автором.

Отже, при плануванні бюджетних витрат на надання державних послуг і виконання функцій органами державної влади і управління, які мають незмінний характер протягом тривалого періоду часу слід використовувати бюджетування орієнтоване на результат. Його впровадження в якості внутрішнього методу планування бюджетних витрат повинно здійснюватись поетапно:

Етап 1. Підготовчий.

1.1. Визначення «місії» органу державної влади (управління), складання переліку послуг, що надаються.

1.2. Розробка показників результативності органу державної влади

(управління), розробка процедур вимірювання показників, організація моніторингу результативності.

1.3. Використання результатів моніторингу під час обґрунтування бюджетних потреб.

1.4. Використання результатів моніторингу для інформування громадськості про результативність бюджетних витрат; залучення громадськості до оцінки результатів роботи органу державної влади (управління) та якості надання державних послуг.

1.5. Впровадження нових форм звітності.

Етап 2. Основний.

2.1. Організація роботи органу державної влади (управління) на основі методики бюджетування орієнтованого на результат.

2.2. Планування за стратегічними цілями.

2.3. Встановлення відповідальності керівництва органу державної влади (управління) за досягнення цільових показників.

2.4. Використання укрупненої бюджетної класифікації під час складання бюджетного розпису.

2.5. Надання більшої самостійності керівництву органу державної влади (управління) щодо розпорядження бюджетними коштами.

Етап 3. Заключний.

3.1. Внесення змін до бюджетного законодавства.

3.2. Внесення змін до бюджетного календаря.

3.3. Розробка нового формату бюджетної документації.

3.4. Нормативне закріплення та провадження внутрішнього контролю за витратами і зовнішнього контролю за результатами.

Взаємозв'язок стратегічного та середньострокового бюджетного прогнозування і планування, програмно-цільового методу, методу бюджетування орієнтованого на результат, в контексті забезпечення ефективного функціонування бюджетного менеджменту наведено на рис. 3.5.



Рис. 3.5. Взаємозв'язок стратегічного та середньострокового бюджетного прогнозування і планування та програмно-цільового методу й методу бюджетування орієнтованого на результат

Джерело: побудовано автором.

Таким чином основою підвищення ефективності бюджетного менеджменту є належна організація і впровадження стратегічного та середньострокового бюджетного прогнозування і планування, що ґрунтується на використанні:

- програмно-цільового методу – для планування бюджетних витрат, спрямованих на реалізацію державних стратегічних й тактичних цілей і завдань, які не мають сталого характеру й передбачають розробку цільових бюджетних програм;
- бюджетування орієнтованого на результат – під час планування бюджетних витрат на надання послуг і виконання функцій органами державної влади і управління, які мають незмінний характер протягом тривалого періоду.

3.2. Удосконалення методичних положень щодо оцінювання якості бюджетного менеджменту на макро- та мезорівнях

Слід відмітити, що досліджуючи індекс відкритості та прозорості науковці та експерти використовують різні терміни, корелюючи їх з термінами «відкритість» та «прозорість», а саме: «бюджет», «бюджетний процес», «бюджетна система», «бюджетна політика» тощо. Враховуючи, що даний індекс як самостійну складову враховує показники нагляду (контролю, аудиту) з боку законодавчих органів та Вищих органів фінансового контролю, логічно використовувати термін «бюджетний менеджмент», оскільки ці процеси (моніторинг, нагляд, контроль та аудит) є складовими бюджетного менеджменту, а не просто бюджетної політики чи бюджетної системи. Тому враховуючи показники, які досліджуються в Звітах Міжнародного бюджетного партнерства, вважаємо доцільним використовувати назву Індекс відкритості бюджетного менеджменту, що точніше характеризує зміст оцінюваних процесів.

Слід відмітити, що питання прозорості в контексті Державного бюджету України розглядаються більш детально, оскільки саме в цій сфері існують розробки міжнародних організацій, зокрема, Міжнародного бюджетного партнерства (International Budget Partnership), яке з 2006 року розраховує та публікує Індекс відкритості бюджету (Open Budget Index) для країн світу (<https://www.internationalbudget.org/>). Міжнародне бюджетне партнерство оцінює діяльність саме центрального уряду, який в системі управління суспільними фінансами відіграє основну роль. Але на сучасному етапі значна роль належить місцевим органами влади та органам місцевого самоврядування, а в процесі залучення громадськості до процесів управління державними та місцевими фінансами місцеві органи мають значно більше можливостей, аніж центральний уряд.

Проблеми відкритості та прозорості місцевих бюджетів та органів місцевого самоврядування розглянуті у вітчизняних монографічних виданнях [2] та наукових публікаціях таких науковців, як: Дем'янюк А.В. [66], Луценко І.О. [126], Наконечна Ю. та Демиденко Л. [147], Радіонов Ю.Д. [164], Ткач І. [193], Труфен А. [197] та ін. Водночас створення всеохоплюючої системи прозорості місцевих бюджетів, механізму забезпечення прозорості та відповідальності органів місцевого самоврядування залишається актуальною та важливою задачею і особливо це стосується розробки методик оцінювання прозорості місцевих бюджетів.

Тривалий час констатуються такі проблеми щодо прозорості місцевих бюджетів, як: неналежний рівень доступу громадськості до інформації про обговорення бюджету органів місцевого самоврядування, зобов'язання та власність органів місцевого самоврядування; недостатня деталізація інформації щодо видатків органів місцевого самоврядування; обмеження доступу громадськості до звітів про виконання місцевих бюджетів тощо [37]. Іваницька О.М. до «вузьких» місць відносить слабку контрольованість програм місцевих бюджетів і недоліки в управлінні фінансовою діяльністю державних підприємств [98]. Ці проблеми, пов'язані із прозорістю бюджетних

відносин та відкритістю органів місцевого самоврядування, й до цих пір залишаються повністю невирішеними.

Отже, створення всеохоплюючої системи прозорості місцевих бюджетів, механізму забезпечення прозорості та відповідальності органів місцевого самоврядування залишається актуальною та важливою задачею.

Законодавчими нормами щодо участі громадян в державному управлінні є Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні», який визначає важливість залучення громадськості, зазначаючи що «громадяни України реалізують своє право на участь у місцевому самоврядуванні за належністю до відповідних територіальних громад»; Бюджетний кодекс України, який встановлює, що одним із принципів бюджетної системи є принцип публічності та прозорості, який передбачає інформування громадськості з питань складання, розгляду, затвердження, виконання державного бюджету та місцевих бюджетів, а також контролю за виконанням державного бюджету та місцевих бюджетів (ст. 7 Кодексу). Статтею 28 Бюджетного кодексу визначено, що «органи місцевого самоврядування забезпечують публікацію інформації про місцеві бюджети, в тому числі рішень про місцевий бюджет та періодичних звітів про їх виконання».

Представлення принципу публічності та прозорості в інших законодавчих документах (вищого та нижчого рівня) здійснені без належної послідовності, і саме регламентування громадського доступу до інформації про місцеві бюджети потребує удосконалення та конкретизації.

Питання вільного доступу до інформації про діяльність суспільного сектора, зокрема інформації про суспільні фінанси в Конституції, розглянуті недостатньо. Стаття 34 гарантує громадянам право збирати та розповсюджувати інформацію, проте в Конституції бракує положень, що чітко визначають обов'язки влади щодо розповсюдження і доступності такої інформації. Потрібно звернути увагу на те, що Конституція (в досить загальній формі) визначає (в статті 97), що звіт про виконання бюджету має бути опублікований, однак при цьому не вимагає публікації результатів перевірок

виконання бюджету Рахунковою палатою.

По-перше, треба звернути увагу на той факт, що питання прозорості місцевих бюджетів чітко не закріплені в законодавстві України. Так, зокрема Труфен А.О. підкреслює, що на сьогодні в Україні немає закону, який би повною мірою регламентував відкритість і прозорість у діяльності органів публічної влади, але про відсутність будь-яких правових норм не йдеться, адже у законах України «Про місцеве самоврядування в Україні» (ст. 4) та «Про місцеві державні адміністрації» (ст. 3) серед основних принципів діяльності вказано лише принцип гласності, який, по-перше, не відповідає принципам, передбаченим Бюджетним кодексом України, а, по-друге, його зміст представляється вужчим, аніж сутність принципів публічності, прозорості та відкритості [197].

Труфен А.О. робить висновок, який є абсолютно обґрунтованим, що прозорість і відкритість у діяльності органів місцевого самоврядування є стратегічним пріоритетом та принципами державної політики сприяння розвитку громадянського суспільства в Україні, проте формально юридично не є принципами місцевого самоврядування, оскільки «гласність» та «прозорість і відкритість» не є тотожними поняттями і змістовно не збігаються між собою [197]. Отже, важливим є приведення у відповідність принципів, які передбачені Законами України про місцеве самоврядування та місцеві державні адміністрації із принципами, передбаченими в Бюджетному кодексі України та міжнародних документах з питань бюджетних відносин.

В інших країнах, особливо пострадянського простору, робляться спроби розробити методики оцінювання прозорості бюджетів на місцевих рівнях, зокрема в Таджикистані [104], Казахстані [95]. В Казахстані перше дослідження індексу відкритості місцевих бюджетів було проведено в 2011 році [162] і основний акцент робився на визначення рейтингу регіонів. В 2013 році акцент вже робився не лише на рейтинг регіону, але і на визначення наявності або відсутності значимої бюджетної інформації у відкритих джерелах, тобто друкованих та електронних засобах масової інформації, а

також на інтернет-сторінках місцевих вповноважених органів влади. В Киргизстані під егідою Фонду «Сорос-Киргизстан» було проведено та презентовано «Дослідження в сфері підвищення прозорості та відкритості місцевих бюджетів». Сам індекс не розраховувався, а основна увага була приділена дослідженню витрат та доходів місцевих бюджетів та участі громадськості в бюджетному процесі, виявленні основних факторів та «больових точок», які вплинули на прозорість бюджетного процесу в країні та участь громадськості. В цьому ж році було проведено соціологічне дослідження «Думки громадян про прозорість місцевого та державного бюджетів», яке базувалося на анкетуванні міських та сільських мешканців.

Для аналізу були обрані три методики:

- Індекс прозорості-участі-добročесності місцевих бюджетів (<http://www.probudget.org.ua/>);
- Індекс публічності місцевого самоврядування (<http://publicityindex.org/>);
- Індекс прозорості місцевого бюджету (<http://www.probudget.org.ua/>).

Індекс прозорості, участі та добročесності соціально-економічної та бюджетної політики на місцевому рівні – це оцінка рівня прозорості, забезпечення участі громадян та добročесності органів місцевого самоврядування в процесі складання, розгляду, затвердження, виконання та звітування щодо соціально-економічної та бюджетної політики.

Сам індекс складається з 205 показників, систематизованих у 5 окремих розділах, які охоплюють процеси, стадії та документи соціально-економічної та бюджетної політики. На етапі пілотного оцінювання не було оцінено 44 критерії через стислі терміни оцінювання (8 місяців) та низку інших обмежень. В дослідженні 2016 року [99] оцінювання здійснювалося за 173 критеріями. Матриця оцінювання, наведена в таблиці 3.5, свідчить, що 65% критеріїв розроблені з метою оцінювання прозорості, 28% – участі та лише 7% – добročесності.

Розроблена шкала для оцінки, відповідно до якої, кожен критерій індексу оцінюються за бальною шкалою: 1 бал – найвище значення, забезпечено виконання критерію; 0,5 балів – проміжне, посереднє значення, забезпечено часткове виконання критерію; 0 балів – найнижче значення, не забезпечено виконання критерію.

Для рейтингування міст, процесів та етапів соціально-економічної та бюджетної політики використовується інтервальна шкала із застосуванням кроку у 20% задоволення критеріїв індексу: 0-20% – незадовільний (чи відсутній); 20-40% – мінімальний; 40-60% – обмежений; 60-80% – суттєвий; 80-100% – високий.

Таблиця 3.5

**Матриця оцінювання в рамках розрахунку Індексу прозорості-участі-
добročесності місцевих бюджетів**

Розділ оцінювання	Кількість балів та їх питома вага	Кількість балів за критеріями	
Розділ 1. Планування/регламентування бюджетного процесу, зручність сприйняття та пошуку інформації про бюджетні документи та результати бюджетної політики	8 (4,6%)	прозорість	-
		участь	8
		добročесність	-
Розділ 2. Складання, розгляд та затвердження документів соціально-економічної та бюджетної політики	88 (50,9%)	прозорість	56
		участь	24
		добročесність	8
Розділ 3. Виконання бюджету, закупівлі за бюджетні кошти	7 (4,1%)	прозорість	5
		участь	2
		добročесність	-
Розділ 4. Звітування про виконання соціально-економічних та бюджетних документів	67 (38,7%)	прозорість	48
		участь	14
		добročесність	5
Розділ 5. Стратегічні документи місцевого розвитку	3 (1,7%)	прозорість	3
		участь	-
		добročесність	-
Разом	173	прозорість	112 (64,7%)
		участь	48 (27,7%)
		добročесність	13 (7,6%)

Джерело: сформовано автором на основі офіційних даних сайту (<http://www.probudget.org.ua/>) та звіту за 2016 рік [99].

Індекс публічності місцевого самоврядування є інструментом, що

дозволяє оцінити та порівняти між собою рівень прозорості, відкритості та підзвітності муніципальних інституцій у їхній взаємодії з мешканцями. Публічність розцінюється як збірне поняття, що включає в себе три взаємопов'язаних принципи – прозорість, відкритість та підзвітність (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Матриця оцінювання та вагові коефіцієнту Індексу публічності місцевого самоврядування

Принцип	Параметри публічності	Вага в межах параметру	Вага в межах індексу
<i>Публічність міського голови</i>		100%	30%
Публічність	Прозорість діяльності міського голови та реалізації ним своїх повноважень	19%	5,7%
	Оприлюднення програмних та нормативних документів	26%	7,8%
Відкритість	Відкритість міського голови у взаємодії з громадськістю	30%	9,0%
Прозорість	Підзвітність міського голови	25%	7,5%
<i>Публічність виконавчих органів</i>		100%	35%
Публічність	Прозорість структури та повноважень виконавчих органів	13%	4,6%
	Оприлюднення нормативно-правових актів та іншої документації виконавчих органів	21%	7,4%
Відкритість	Відкритість виконавчих органів та забезпечення участі громадськості	25%	8,8%
	Доступність адміністративних послуг	14%	4,9%
Прозорість	Підзвітність виконавчих органів	27%	9,5%
<i>Публічність депутатів</i>		100%	35%
Публічність	Прозорість персонального складу, структури та реалізації повноважень представницьким органом місцевого самоврядування	16,5%	5,8%
	Прозорість роботи ради, оприлюднення нормативно-правових актів та іншої документації	30%	10,5%
Відкритість	Відкритість представницького органу та залучення громади до процесу прийняття рішень	27%	9,5%
Прозорість	Підзвітність депутатського корпусу міської ради	26,5%	9,3%
Публічність		41,8%	
Відкритість		32,2%	
Прозорість		26,0%	

Джерело: сформовано автором на основі офіційних даних сайту (<http://publicityindex.org/>) та звітів [100; 101].

Основними об'єктами, які підлягають оцінюванню в рамках даного індексу, є міський голова (як головна посадова особа), виконавчі органи ради (органи уповноважені здійснювати виконавчі та розпорядчі функції) та депутати міської ради (як представницький орган місцевого самоврядування).

Публічність кожного з цих трьох об'єктів оцінювалася окремо за 100-бальною шкалою, а загальний Індекс публічності – це зважена сума значень цих трьох оцінок. Усі оперативні питання (в кількості 210) згруповані у 13 параметрів, які в свою чергу охоплюють 23 індикатори. Для рейтингування муніципалітетів використовується шкала, за якою міста з рейтингом 0-40% класифікуються як непублічні, 41-60% – з низьким рівнем публічності, 61-80% – із задовільним рівнем публічності, 81-100% – як публічні міста.

В 2017 році була презентована Методологія оцінки прозорості місцевих бюджетів [136]. В ній детально проаналізовані існуючі на даний час індекси та рейтинги, які віддзеркалюють в тій чи іншій мірі рівень прозорості місцевих бюджетів, узагальнені їх недоліки та позитивні сторони.

Сама методика передбачає оцінювання на основі 139 питань, класифікованих за 34 показниками, за рівнями бюджетного процесу та такими компонентами, як: відкритість, прозорість та інновативна компонента (табл. 3.7).

Основні етапи оцінювання такі:

1. Збір інформації за відповідями на запитання. В роботі розроблена Анкета для опитування, яка включає 139 питань, класифікованих за 34 показниками.
2. Розрахунок оцінки прозорості місцевого бюджету за сумою зважених оцінок по кожному параметру прозорості місцевого бюджету.
3. Розрахунок інтегрального індексу прозорості місцевого бюджету.
4. Проведення порівнянь ефективності бюджетного менеджменту на місцевому рівні за складовими індексу прозорості місцевих бюджетів.
5. Інтерпретація отриманих результатів оцінювання прозорості місцевого бюджету.

Таблиця 3.7

Матриця оцінювання Індексу оцінки прозорості місцевих бюджетів

Етап	Показник прозорості місцевого бюджету	Параметр прозорості	Загальна кількість балів	Кількість балів
Складання проектів бюджету	Прогноз доходів та видатків на плановий та наступні за плановим два бюджетні роки	Відкритість інформації	38 (27,3%)	3
	Стратегія розвитку громади			2
	Програма соціально-економічного розвитку			4
	Збір пропозицій від громадян під час складання бюджету на наступний рік	Прозорість рішень		4
	Залучення багатосторонніх дорадчих органів до процесу розробки бюджету на наступний рік.			5
	Консультації щодо проекту рішення про місцеві податки та збори			4
	Розділ бюджет на сайті			16
	Інновативні практики			
Розгляд проекту бюджету та прийняття	Проект рішення про місцевий бюджет	Відкритість інформації	35 (25,2%)	4
	Бюджетні запити			4
	Рішення про бюджет			3
	Паспорти бюджетних програм			3
	Обговорення проекту бюджету на засіданні бюджетної комісії	Прозорість рішень		5
	Консультації з громадськістю щодо проекту рішення про бюджет на наступний рік (бюджетні слухання)			4
	Прийняття рішення про місцевий бюджет на наступний рік			5
	"Бюджет для громадян"			6
	Онлайн-інструменти консультування та візуалізації.	Інновативні практики		1
Виконання бюджету, включаючи внесення змін до рішення про місцевий бюджет	Зміни до бюджету	Відкритість інформації	39 (28,1%)	7
	Єдиний веб-портал використання публічних коштів (E-Data)			2
	Закупівлі			3
	Титульні списки капітальних видатків			2
	Діяльність комунальних підприємств			9
	Бюджет участі			7
	Ефективність комунальних підприємств	Інновативні практики		3
	Доброчесність використання системи закупівель Prozorro			2
	Онлайн-інструменти в реалізації бюджету участі			2
	Відкриті дані про капітальні видатки та їх візуалізації			2
Підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього	Квартальні звіти про виконання бюджету	Відкритість інформації	27 (19,4%)	5
	Річний звіт про виконання бюджету			5
	Звіти про виконання паспортів бюджетних програм			3
	Звіт про виконання Програми соціально-економічного розвитку			3
	Публічний звіт голови про виконання бюджету за рік	Прозорість рішень		3
	Оприлюднення звітів про використання коштів місцевого бюджету в машиночитному форматі			2
	Звіти за результатами оцінки ефективності виконання бюджетних програм	Інновативні практики		3
	Залучення громадян до оцінки виконання бюджету ("учасницький аудит")			3
Відкритість інформації			62 (44,6%)	
Прозорість рішень			37 (26,6%)	
Інновативні практики			40 (28,8%)	

Джерело: сформовано автором на основі [136].

Перелік запитань, представлених в опитувальнику, як заявлено в Методології [136], не ставить на меті оцінювання якості управління публічними фінансами на місцевому рівні.

Вони спрямовані на оцінювання максимальної відкритості бюджетного процесу та бюджетної інформації для широких верств населення, а також зусилля органів місцевого самоврядування по спрощенню шляхів доступу громадян до бюджетної інформації, участі в бюджетному процесі, а також забезпеченню зрозумілості таких процесів.

Опитувальник структуровано за етапами бюджетного процесу, а також за параметрами прозорості бюджетного процесу на місцевому рівні.

Узагальнюючи дані методики, слід відзначити такі їх переваги: велика кількість показників оцінки та достатня кількість об'єктів оцінки; документальність, комплексність, відкритість. Індекс прозорості місцевого бюджету поки що не апробований, оскільки сама методологія була презентована в 2017 році.

Індекс прозорості-участі-добросовісності місцевих бюджетів та Індекс публічності місцевого самоврядування застосовуються вже декілька років поспіль, дані представлені на офіційних сайтах, тому їх відрізняє ретроспективність та апробованість, хоча узагальнюючі звіти підготовлені окремими виданнями стосовно першого індексу лише за 2016 рік [99], а стосовно другого – лише за 2013 та 2014 роки [100; 101]. Порівнюючи ступінь розкриття інформації та можливість формування допоміжних звітів, треба визнати, що офіційний сайт, на якому представлено Індекс публічності місцевого самоврядування, набагато інформативніший.

При порівнянні вказаних методик можна йти шляхом критичного аналізу балів та їх ваги, інтервальної шкали, але необхідно, в першу чергу, визначитися з логікою вибору параметрів або критеріїв оцінювання. На рис. 3.6 представлено структуру загальної кількості балів за трьома методиками, яка свідчить про відсутність єдиного підходу щодо ваги певного параметру.

До основних недоліків вказаних методик можна віднести таке:

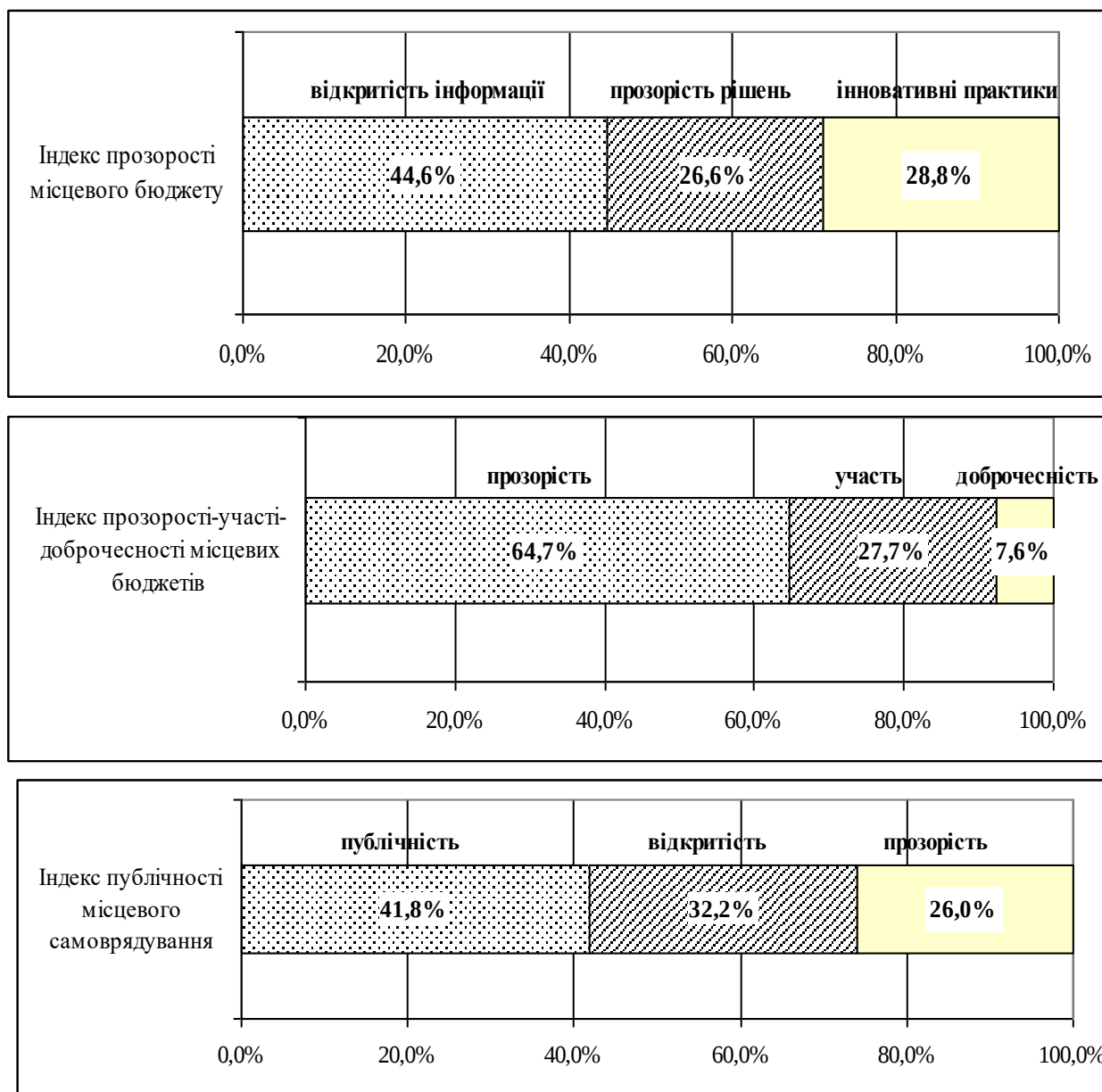


Рис. 3.6. Структура індексів за параметрами оцінювання

Джерело: сформовано автором на основі офіційних даних сайтів (<http://www.probudget.org.ua/>; <http://publicityindex.org/>) та [100; 101; 99; 136].

1. В проаналізованих методиках, на відміну від міжнародної практики, акцент зроблено лише на прозорості місцевих бюджетів.
2. Участь громадськості оцінюється за окремими питаннями, але окремий індекс не розраховується.
3. Поза увагою методик залишено контроль місцевих бюджетів. Але це питання є надзвичайно важливим в контексті забезпечення їх прозорості, і ефективного бюджетного менеджменту на місцевому рівні.

4. В Методології оцінки прозорості місцевих бюджетів 2017 року [136] показники, які включені до «інновативної компоненти» (зокрема, залучення громадян, наявність «бюджету для громадян» або «громадського бюджету»), по суті, є обов'язковими з точки зору вимог міжнародних стандартів в цій сфері, тому враховуючи активізацію інтеграційних процесів в нашій країні та її прагнення відповідати міжнародним стандартам, в тому числі і в сфері бюджетної політики, викликають сумніви обґрунтованість їх виділення саме як інновативних показників.

Віддаючи належне розробкам науковців та фахівців в сфері оцінювання рівня прозорості бюджетів, вважаємо за доцільне обґрунтувати наступні засади оцінювання прозорості державного та місцевих бюджетів.

По-перше, важливим є уточнення понятійно-категоріального апарату. Бюджетна прозорість, участь громадськості в бюджетному процесі та ефективні інститути формального контролю повинні працювати разом і на національному, і на місцевому рівнях. Відсутність або нестача будь-якого з цих трьох основних елементів негативно впливає на функціонування всієї системи, зменшуючи ймовірність відображення в бюджетній політиці потреб та пріоритетів нації та збільшуючи можливості прояву корупції й неефективного управління коштами місцевих бюджетів.

Отже, прозорість бюджетного процесу, участь громадськості та ефективний контроль – це запорука ефективного бюджетного менеджменту і на національному, і на місцевому рівнях, основними принципами якого мають бути: прозорість (відкритість), достовірність, інноваційність тощо. Лише при наявності всіх цих компонентів бюджетний менеджмент буде ефективним. Тому вважаємо доцільним використовувати назву «Індекс прозорості (відкритості) бюджетного менеджменту на державному та місцевому рівнях», що точніше характеризує зміст оцінюваних процесів.

По-друге, доцільним є використання розробленої Міжнародним бюджетним партнерством (International Budget Partnership) методики розрахунку Індексу відкритості бюджету (Open Budget Index), адаптованої з

урахуванням особливостей українського законодавства.

Шляхи її трансформації при оцінюванні рівня прозорості бюджетів мають передбачати:

- окреме оцінювання діяльності органів законодавчої та виконавчої влади в цілому, а не лише процесу контролю;
- розгляд участі громадськості в двох площинах: безпосередньо участь у бюджетному процесі та суспільний (громадський) нагляд.

Концептуальні підходи щодо побудови системи показників (індексів) оцінювання якості бюджетного менеджменту за критеріями відкритості (прозорості) наведені на рис. 3.7.

Принципові моменти, які мають бути покладені в основу розрахунку українського аналогу індексу прозорості місцевих бюджетів такі:

- 1) мають розраховуватися окремо індекс прозорості (відкритості) бюджету та індекси участі громадськості й суспільного (громадського) контролю;
- 2) враховуючи наявність вже існуючих розробок доцільно розраховувати індекс прозорості (відкритості) діяльності органів місцевого самоврядування;
- 3) має розраховуватися індекс нагляду з боку контролюючих органів, але його необхідно суттєво трансформувати з урахуванням особливостей діючої системи контролю місцевих бюджетів в Україні.

Зокрема, запропоновані такі складові Індексу прозорості (відкритості) бюджетного менеджменту на місцевому рівні та їх наповнення:

- 1) індекс прозорості (відкритості) місцевих бюджетів;
- 2) індекс прозорості органів місцевого самоврядування;
- 3) індекс участі громадськості у бюджетному процесі на місцевому рівні;
- 4) індекс контролю (аудиту, нагляду) з боку органів державного фінансового контролю за місцевими бюджетами та органами місцевого самоврядування на місцевому рівні;
- 5) індекс суспільного (громадського) контролю (нагляду) за місцевими бюджетами та органами місцевого самоврядування на місцевому рівні.

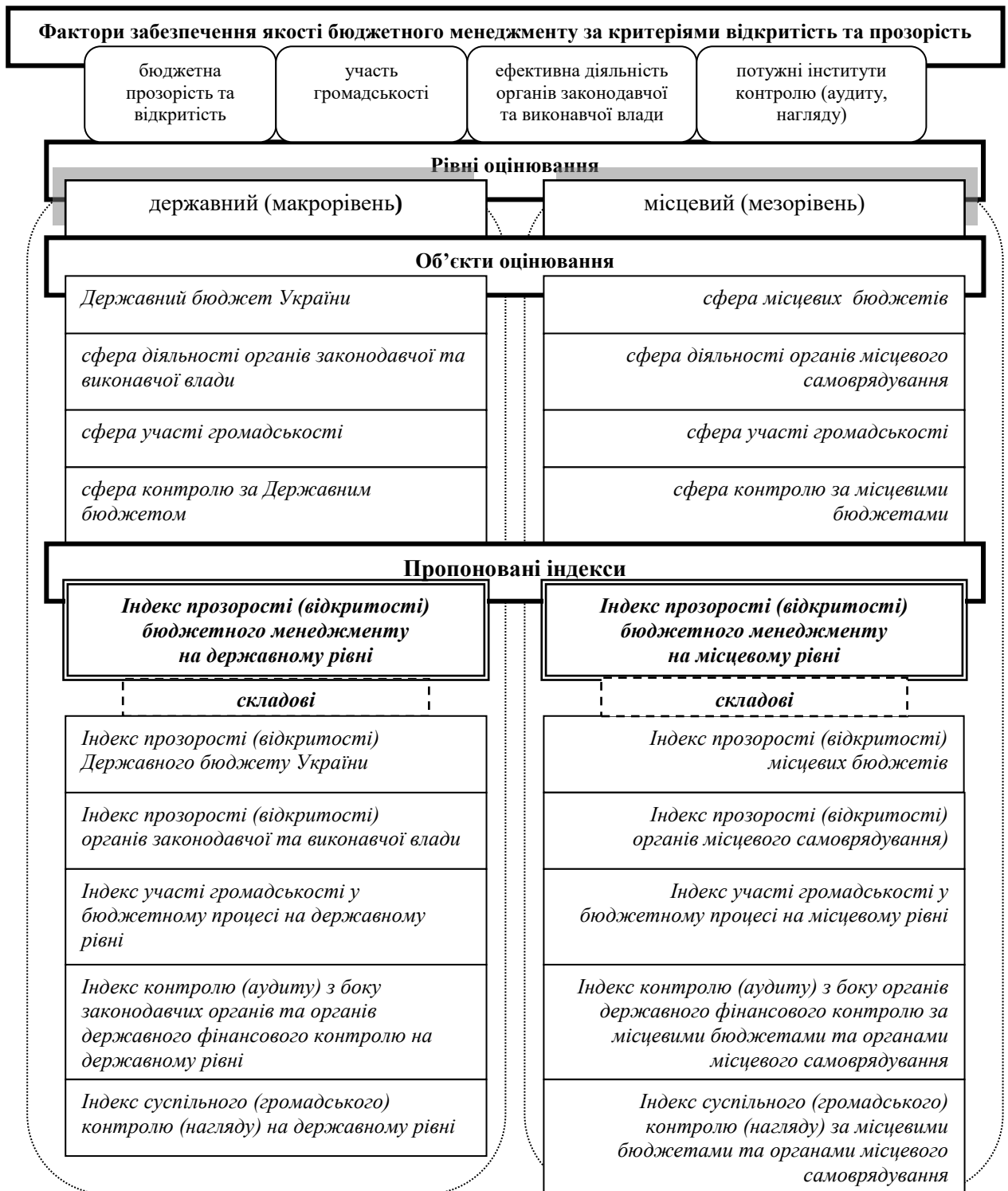


Рис. 3.7. Концептуальні підходи щодо оцінювання якості бюджетного менеджменту за критеріями відкритості (прозорості)

Джерело: розроблено автором.

Визначення індексу відкритості (прозорості) місцевого бюджету має здійснюватися на основі оцінки доступності для громадськості восьми ключових бюджетних документів: попередньої бюджетної заяви; бюджетної

пропозиції виконавчої влади; затвердженого бюджету; поточних звітів; піврічного огляду; річного звіту; аудиторського звіту; громадського бюджету.

Їх використання в запропонованому форматі дозволить формувати систему показників узгоджену з вимогами міжнародних стандартів, що дозволить забезпечити порівнянність та зіставність інформації, її доступність та зрозумілість для широкого кола користувачів.

3.3. Напрями удосконалення організаційно-економічної моделі контролю як елементу бюджетного менеджменту

Однією з найважливіших умов ефективного функціонування вітчизняної економіки, обов'язковим елементом управління економічними процесами та операціями в цілому й бюджетними ресурсами зокрема, є фінансовий контроль, який водночас є формою реалізації контрольної функції фінансів.

Функціонування ефективного механізму державного регулювання економіки як на рівні держави, так і на рівні місцевих органів самоврядування та організація використання й перерозподілу бюджетних ресурсів передбачає існування чіткої системи фінансового контролю, здатного забезпечити відповідність законодавству фінансової діяльності як держави, так і місцевих органів, дати оцінку їх доцільності та ефективності.

У сучасних умовах зростає роль державного фінансового контролю, як функції державного регулювання та бюджетного менеджменту, спрямованого на виявлення відхилень від прийнятих стандартів законності, доцільності, ефективності та економічності управління бюджетними ресурсами.

Ретроспективний огляд теоретичних і практичних аспектів методології й організації державного фінансового контролю в Україні свідчить, що в науковому середовищі ці питання досліджуються досить широко. Науковцями, фахівцями та експертами виділяються різні напрями підвищення ефективності

державного фінансового контролю в сфері державного та місцевого бюджетів. Значна увага вітчизняними науковцями приділяється дослідженню суті бюджетного контролю, контролю за використанням бюджетних коштів, фінансово-бюджетного контролю, їх особливостям та специфіки у порівнянні з державним фінансовим контролем. Зокрема, цим питанням присвячені окремі розділи в підручниках та посібниках з питань бюджетного менеджменту [29; 28; 30; 174], ці питання представлені в фахових наукових статтях (зокрема, Стефанюка І.Б. [185], Данчевської І.Р. [63], Дяченко М. [78], Зорій Н.М. та Мельник Н.Г. [94], Мельник М.І. [134], Лісового А.В. [124], Монаєнко Н.Г. [141]), їм присвячені окремі дисертаційні дослідження (зокрема, Гупаловської М.Б. [61], Собкової Н.Д. [179], Слободяник Ю.Б. [176], Коломийчук Н.М. [112]).

Зокрема Данчевською І.Р. аналізуються питання удосконалення державного фінансового контролю в умовах фінансової децентралізації в Україні і акцентується увага на таких елементах: запровадження ризикоорієнтованого підходу, посилення кадрового складу, забезпечення незалежності експертів, покращення матеріально-технічного і фінансового забезпечення; урегулювання питання належного відшкодування фінансових ресурсів; активізація співробітництва з міжнародними спеціалізованими організаціями у цій сфері, запозичуючи й адаптуючи кращі світові напрацювання [63, с. 507]. Дяченко М. розглядає питання державного фінансового контролю в контексті посилення дієвості бюджетної політики стимулювання регіонального розвитку [78]. Собкова Н.Д. розглядає особливості державного фінансового контролю на етапі планування та прогнозування місцевих бюджетів [180].

Найбільш ґрунтовно проблеми державного фінансового контролю місцевих бюджетів розглянуті Стефаником І.Б. [185]. Питання удосконалення державного аудиту детально представлені в дисертаційному дослідженні Слободяник Ю.Б. [176], в якому акцентується увага на необхідності розширення повноважень Рахункової палати України на органи місцевого самоврядування, місцеві бюджети, надання послуг населенню, державні

капітальні вкладення і проекти в галузі високих технологій та інновацій, приватизацію тощо, а також на підвищення ефективності взаємодії вищого органу державного фінансового контролю (Рахункової палати України) із системою органів державного внутрішнього фінансового контролю. Ґрунтовне дисертаційне дослідження питань оцінювання ефективності контролю здійснене Шевченко Н.В. [221], а державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетному процесі – Коломийчук Н.М. [112].

Разом з тим, слід визнати, що проблеми контролю в сфері бюджету як на рівні всієї системи контролю державних фінансів (узагальнені Слободянюк Ю.Б. [176]), так і в сфері контролю місцевих бюджетів (систематизовані Собковою Н.Д. [179, с. 11]) залишаються і спричинені багатьма факторами, серед яких вагоме місце займають проблеми інституційного характеру та взаємозв'язків між суб'єктами контролю, зумовлені недоліками нормативно-правової бази, яка в певних аспектах є недостатньо розробленою та вузькоспрямованою.

Слободяник Ю.Б. зазначала, що аналіз сучасного стану системи контролю державних фінансів в Україні дозволяє визначити наступні проблеми:

- відсутність концепції розвитку системи контролю державних фінансів;
- нерозвиненість термінології, часткова підміна понять;
- наявність розгалуженої системи контролюючих органів, які працюють неефективно внаслідок відсутності загальної координації їх роботи;
- невідповідність функцій, повноважень і завдань контролюючих органів, які представляють різні гілки влади;
- відсутність єдиної інформаційної бази контрольних заходів та їх результатів тощо [176].

Зокрема Собковою Н.Д. обґрунтовано, що для подальшого підвищення результативності фінансового аудиту місцевих бюджетів необхідно:

- привести чинне законодавство у відповідність до вимог світових

стандартів щодо забезпечення проведення зовнішнього (незалежного) аудиту місцевих бюджетів вищим органом контролю державних фінансів;

- забезпечити проведення організаційно-структурних змін в органах місцевої влади з метою утворення підрозділів внутрішнього фінансового аудиту;

- визначити критерії оцінки ефективності внутрішнього і зовнішнього фінансового аудиту місцевих бюджетів;

- підготувати й запровадити програми підготовки кадрів відповідної кваліфікації для роботи в підрозділах внутрішнього та зовнішнього фінансового аудиту [179, с. 11].

Стратегічними детермінантами розвитку державного фінансового контролю місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації повинні бути:

- стандартизація системи державного фінансового контролю згідно міжнародних вимог у зв'язку з глобалізацією економіки та переходом на міжнародні стандарти обліку та звітності, формування системи єдиних процедур контролю для зовнішнього та внутрішнього державного (регіонального) фінансового контролю;

- впровадження сучасних інформаційних технологій у роботу органів контролю;

- прийняття низки нормативно-законодавчих актів (змін до законів), де буде визначений вищий орган фінансового контролю та чітко регламентована співпраця контролюючих органів;

- внесення змін до законодавства щодо встановлення відповідальності посадових осіб за заподіяний державі збиток при розпорядженні й використанні бюджетних ресурсів;

- посилення кадрового складу органів державного фінансового контролю, підвищення рівня їх знань та професійна підготовка, що забезпечить підвищення ефективності проведення фінансового аудиту, якості й достовірності його результатів [179, с. 11].

Але доводиться констатувати, що наведені вище пропозиції залишаються неповністю реалізованими, що знижує дієвість та ефективність контролю як елементу бюджетного менеджменту.

Погоджуємося з позицією Виговської Н.Г. та Литвинчук Н.В. [36], що ідентифікація ефективності проведеного бюджетного контролю на місцевому рівні має низку особливостей, обумовлених впливом екзогенних (загальнодержавний рівень) та ендегенних (результат співпраці органів місцевого самоврядування та територіальної громади окремого регіону) факторів. Але перелік чинників, представлених науковцями, переважно визначає ефективність бюджетного менеджменту, а не ефективність контролю бюджетів на місцевому рівні, або ж характеризують особливість самого контролю. Зокрема, це стосується відсутності самостійності у органів місцевого самоврядування щодо формування та реалізації власної бюджетної політики, законодавча обмеженість місцевих податків і зборів, висока залежність місцевих бюджетів від трансфертів тощо.

Слід відзначити, що у фаховій літературі проблеми контролю розглядаються в контексті його сприйняття як системи, механізму, або ж в контексті розгляду його методів, засобів, інструментів. Проте, невідповідність контролю сучасним запитам сучасної системи бюджетного менеджменту обумовлює приділення уваги саме організаційно-економічній моделі контролю, під якою розуміємо певну конструкцію, що відображає ефективний розподіл обов'язків та ефективний взаємозв'язок між суб'єктами, задіяними в ній.

Можна констатувати, що недоліками організаційно-економічної моделі державного фінансового контролю в частині виконання задач бюджетного менеджменту є:

- неповнота охоплення завданнями та повноваженнями органів, які наділені контрольними функціями, всіх елементів бюджетної системи та бюджетного процесу;
- нечіткість та неузгодженість розподілу завдань та повноважень

органів, які наділені контрольними функціями;

- відсутність регламентованого чіткого механізму взаємодії даних органів між собою.

Ці проблеми виникають в основному завдяки недолікам нормативно-правової бази, яку слід визнати недостатньо розробленою та вузькоспрямованою. Тому основні напрями підвищення ефективності контролю в системі бюджетного менеджменту охоплюють таке:

I. Активізація відносин та взаємозв'язків Рахункової палати України з Верховною Радою України, Кабінетом Міністрів України (в частині опрацювання результатів фінансового аудиту та аудиту ефективності доходів та витрат Державного бюджету України), Державною Аудиторською службою України (в частині опрацювання результатів державних фінансових аудитів виконання місцевих бюджетів та розширення їх цілей та задач).

Повноваження Рахункової палати України та Державної аудиторської служби України вважаємо неефективними з таких причин:

- з позицій їх розподілу між вказаними органами;
- з позицій повідомлення результатів контрольно-аналітичних та експертних заходів;
- з позицій трактування повноважень вказаних органів в законодавчих та нормативних документах.

Підтримуючи необхідність та ефективність підвищення рівня фінансової самостійності місцевих громад, слід визнати, що держава, передаючи органам місцевого самоврядування фінансові ресурси, залишається згідно з Конституцією гарантом прав і свобод громадян, дотримання соціальних стандартів, наприклад, у сфері освіти, охорони здоров'я, соціального захисту.

Вищим органом контролю державних фінансів в Україні є Рахункова палата України. Та відповідно до положень статті 98 Конституції України повноваження Рахункової палати України поширюються лише на контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням [114]. Ці положення продубльовані і в статті 26 Бюджетного кодексу України

[27], і в статті 1 Закону України «Про Рахункову палату України» [90]. Лише в статті 110 Бюджетного кодексу України повноваження Рахункової палати України розширені, а до об'єктів контролю включено:

- надходження та використання коштів Державного бюджету України, у тому числі за утворенням, обслуговуванням і погашенням державного боргу;
- ефективність управління коштами державного бюджету;
- використання коштів місцевих бюджетів у частині трансфертів, що надаються з державного бюджету.

Законом України «Про Рахункову палату України» (ст. 7) передбачено, що Рахункова палата:

1) здійснює фінансовий аудит та аудит ефективності щодо:

- надходжень до державного бюджету податків, зборів, обов'язкових платежів та інших доходів, включаючи адміністрування контролюючими органами таких надходжень;
- проведення витрат державного бюджету, включаючи використання бюджетних коштів на забезпечення діяльності Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України, Конституційного Суду України, Верховного Суду України, вищих спеціалізованих судів, Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, Вищої ради правосуддя, Генеральної прокуратури України та інших органів, безпосередньо визначених Конституцією України;
- використання коштів державного бюджету, наданих місцевим бюджетам та фондам загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування; здійснення таємних видатків державного бюджету;
- управління об'єктами державної власності, що мають фінансові наслідки для державного бюджету, включаючи забезпечення відрахування (сплати) до державного бюджету коштів, отриманих державою як власником таких об'єктів, та використання коштів державного бюджету, спрямованих на відповідні об'єкти;

- надання кредитів з державного бюджету та повернення таких коштів до державного бюджету;
- операцій щодо державних внутрішніх та зовнішніх запозичень, державних гарантій, обслуговування і погашення державного та гарантованого державою боргу;
- використання кредитів (позик), залучених державою до спеціального фонду державного бюджету від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій, виконання міжнародних договорів України, що призводить до фінансових наслідків для державного бюджету, у межах, які стосуються таких наслідків;
- здійснення закупівель за рахунок коштів державного бюджету;
- виконання державних цільових програм, інвестиційних проектів, державного замовлення, надання державної допомоги суб'єктам господарювання за рахунок коштів державного бюджету;
- управління коштами державного бюджету центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів;
- стану внутрішнього контролю розпорядників коштів державного бюджету;
- інших операцій, пов'язаних із надходженням коштів до державного бюджету та їх використанням;
- виконання кошторису доходів та витрат Національного банку України.

Фактично місцеві бюджети потрапляють в сферу повноважень Рахункової палати лише в частині трансфертів між державним бюджетом та місцевими бюджетами. Так, в статті 15 «Особливості здійснення державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) трансфертів між державним бюджетом та місцевими бюджетами» зазначено, що:

1. Рахункова палата здійснює заходи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) щодо правильності визначення та розподілу, а

також своєчасності і повноти перерахування трансфертів між державним бюджетом та місцевими бюджетами, законності та ефективності використання таких трансфертів розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів за видатками місцевих бюджетів.

2. Рахункова палата має право запитувати та одержувати у розпорядників та одержувачів бюджетних коштів наявну в них інформацію і документацію про визначення, розподіл, перерахування та використання трансфертів між державним бюджетом та місцевими бюджетами.

Враховуючи особливості здійснення державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) Рахунковою палатою, викладені в статтях 9-16 Закону України «Про Рахункову палату України», поза сферою повноважень залишаються такі об'єкти:

- казначейське обслуговування місцевих бюджетів;
- повнота нарахування, своєчасності сплати і зарахування на єдиний казначейський рахунок податків, зборів, обов'язкових платежів, інших доходів місцевих бюджетів;
- оцінка ефективності адміністрування контролюючими органами надходжень до місцевих бюджетів та заходів, що вживаються органами стягнення до боржників місцевого бюджету;
- оцінка впливу наданих пільг із сплати податків, зборів, обов'язкових платежів, інших платежів до місцевих бюджету на ефективність виконання місцевих та державного бюджетів, у тому числі оцінює фінансові наслідки для місцевих та державного бюджету;
- виконання замовлень та публічних закупівель за рахунок коштів, отриманих місцевими бюджетами, у вигляді трансфертів (система правових, організаційних і фінансових засад замовлення, ефективність формування та його виконання, законність та ефективність здійснення закупівель, дотримання передбачених процедур, оцінка своєчасності отримання товарів, послуг та проведення робіт, а також аналіз стану прозорості та додержання встановлених принципів здійснення закупівель).

В Положенні про Державну аудиторську службу України, затвердженому постановою Кабінету Міністрів України в 2016 році [159], ці об'єкти серед завдань, покладених на Державну аудиторську службу, відсутні. Основна частина завдань стосується контролю діяльності органів державного сектору та розпорядників бюджетних коштів, інші – узагальнені в таких завданнях, як контроль за «дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного і місцевих бюджетів» та «дотриманням законодавства про державні закупівлі».

Окремим видом перевірок, які виконуються підрозділами Державної аудиторської служби, є державний фінансовий аудит місцевих бюджетів, проведення якого регламентується Порядком проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту місцевих бюджетів, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 12 травня 2007 р. № 698 [161], основними завданнями якого є проведення аналізу та перевірки:

- обґрунтованості планування надходжень та витрат місцевих бюджетів;
- стану виконання місцевих бюджетів, зокрема, шляхом проведення оцінки законності та ефективності управління бюджетними коштами, досягнення їх економії і цільового використання під час виконання місцевих бюджетів;
- законності, ефективності і результативності діяльності об'єктів аудиту на всіх стадіях бюджетного процесу, зокрема їх управлінських рішень;
- стану міжбюджетних відносин;
- правильності ведення бухгалтерського обліку, достовірності фінансової та бюджетної звітності;
- функціонування системи внутрішнього контролю та стану внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів.

Частково кошти місцевих бюджетів підпадають у сферу повноважень Державної аудиторської служби, при здійсненні державного фінансового

аудиту бюджетних програм, проведення якого регламентується Порядком проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 10 серпня 2004 р. №1017 [160].

Серед досліджень з даного питання варто підтримати позицію Стефаника І.Б., який чітко обґрунтував два аргументи, що доводять необхідність розширення державного фінансового контролю в сфері місцевих бюджетів:

- по-перше, об'єкти державного фінансового контролю ні теоретично, ні практично не обмежуються коштами державного бюджету;
- по-друге, Україна належить до держав, які делегують місцевому самоврядуванню значну частину своїх повноважень, саме тому держава не може відмовитися від права відстежувати, як забезпечують реалізацію цих стандартів органи місцевого самоврядування, тобто від здійснення зовнішнього контролю виконання цими органами делегованих повноважень [185].

В якості доказу обґрунтованості даних висновків доцільно використати дані про доходи місцевих бюджетів (представлені в параграфі 2.1), серед яких офіційні трансферти займали і продовжують займати найбільшу питому вагу (в 2007 році – 46%, в 2016 році – 53%), а з урахуванням структури податкових надходжень до місцевих бюджетів, фактично частка всіх доходів, отриманих місцевими бюджетами з Державного, – офіційні трансферти та загальнодержавні податки й збори – становила в 2015 році 83,3%, а в 2016 році – 82,0%

В розвиток даних аргументів, зазначимо, що визначаючи сферу впливу Рахункової палати України варто підтримати позицію щодо віднесення до об'єктів її контролю всієї системи публічних фінансів, до якої належать такі ланки:

- 1) публічні фінанси держави – складаються із суспільних відносин, які

виникають з приводу утворення, управління, розподілу (перерозподілу) та використання публічних фондів коштів держави;

2) публічні фінанси органів місцевого самоврядування – складаються із суспільних відносин, які виникають з приводу утворення, управління, розподілу (перерозподілу) та використання публічних фондів коштів органів місцевого самоврядування всіх видів;

3) недержавні публічні фінанси суспільного (соціального) призначення – складаються із суспільних відносин, які виникають з приводу утворення, управління, розподілу (перерозподілу) та використання публічних фондів коштів, за рахунок яких задовольняються суспільні (соціальні) інтереси, визнані державою або органами місцевого самоврядування, та які не є державною чи комунальною власністю [215, с. 25].

Отже, держава в особі Вищого органу фінансового контролю – Рахункової палати України має право здійснювати аудит використання цих фінансових ресурсів, і не лише в частині коштів місцевих бюджетів у вигляді трансфертів, що надаються з державного бюджету (як це передбачено ст. 110 Бюджетного кодексу України). Вважаємо за необхідне, залишивши за Державною аудиторською службою України функції виконання державного фінансового аудиту місцевих бюджетів, закріпити за Рахунковою палатою України функції участі в їх плануванні, проведенні, прийнятті результатів, передбачивши дані положенні в Законі України «Про Рахункову палату України» [90] та Бюджетному кодексі [27] (в частині розкриття повноважень Рахункової палати України з контролю за дотриманням бюджетного законодавства).

Разом з тим, кількість контрольних заходів в сфері місцевих бюджетів (державних фінансових аудитів та ревізій), яка наведена в таблиці 3.8, є недостатньою. Наведені дані свідчать про дуже низьку кількість місцевих бюджетів, у яких проводився державний фінансовий аудит виконання місцевих бюджетів. Якщо в 2008 році (перший рік після запровадження відповідного Порядку [161]) було перевірено 109 місцевих бюджетів, то в 2016

році – лише 17, а в 2017 році – лише 38, тобто менше 1% від загальної кількості місцевих бюджетів України. В 2017 році у порівнянні з 2007 роком суттєво зменшилася кількість проведених ревізій виконання місцевих бюджетів – із 132 до 17, та державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм – із 161 до 60. В Звіті про результати роботи Державної аудиторської служби України, її міжрегіональних територіальних органів та управлінь в областях за 2017 рік, який розміщено на офіційному сайті, зазначено про «наявність низки проблем та недоліків при управлінні державними ресурсами, встановлено численні випадки незаконного та неефективного витрачання бюджетних коштів, а також існування суттєвих резервів для наповнення доходної бази місцевих бюджетів».

Таблиця 3.8

Контрольні заходи Державної аудиторської служби (Державної контрольно-ревізійної служби до 2011 року, Державної фінансової інспекції – 2011-2015 рр.)

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Контрольні заходи, всього (кількість фактів, об'єктів контролю), в тому числі:	17563	16375	16376	15932	13388	9500	6460	23802	4002	2668	2181
державні фінансові аудити виконання місцевих бюджетів	-	109	97	89	89	45	84	40	18	17	38
державні фінансові аудити виконання бюджетних програм	161	44	61	47	52	38	35	31	24	19	60
ревізії виконання місцевих бюджетів	132	21	89	76	100	81	80	56	38	22	17
перевірки державних закупівель	-	182	754	746	584	56	53	13688	101	147	63

Джерело: узагальнено автором з використанням даних аналітичних та статистичних звітів за результатами діяльності Державної аудиторської служби України (Державної контрольно-ревізійної служби до 2011 року, Державної фінансової інспекції – 2011-2015 рр.), розміщених на офіційному сайті <http://www.dkrs.gov.ua>.

Отже, активізація контрольно-аналітичних заходів є необхідною, в першу чергу, для підвищення обґрунтованості та ефективності формування та використання державних та місцевих фінансів.

Фактично в Конституції України та бюджетному законодавстві відсутні положення щодо контролю місцевих бюджетів, не визначено, хто і в якій спосіб відповідає за контроль за надходженням та використанням коштів до місцевих бюджетів, що негативно характеризує в цілому систему державного фінансового контролю і суперечить принципам незалежності та об'єктивності контролю державних фінансів, що закладені в базових документах INTOSAI, рівноправним членом якої є Рахункова палата України з 1998 року.

У своїй діяльності INTOSAI та кожна країна – її член при проведенні фінансового контролю різних сфер діяльності держави керується документами:

1. Лімською декларацією керівних принципів аудиту державних фінансів, яку прийнято IX конгресом INTOSAI 1977, що містить основні філософські та концептуальні підходи, визначає цінності демократичності та незалежності вищих органів фінансового контролю [122; 239].

2. Мексиканською декларацією незалежності вищих органів фінансового контролю, яка підписана на XIX конгресі INTOSAI (2007 р. у Мехіко). Встановлено вісім базових принципів побудови системи державного фінансового контролю країн-учасниць INTOSAI, а саме:

- наявність відповідної та ефективної конституційної (статутної) правової структури та фактичне застосування положень цієї структури;
- незалежність голів та членів вищих органів фінансового контролю (в колегіальних інституціях), разом із гарантією перебування на посаді та судовим імунітетом під час виконання своїх обов'язків;
- достатньо широкі повноваження та повна свобода дій при виконанні функцій вищих органів фінансового контролю;
- необмежений доступ до інформації;
- право та обов'язок звітування щодо своєї діяльності;

- самостійність прийняття рішень стосовно змісту та часу написання аудиторських звітів, публікацій та розповсюдження звітів;
- наявність ефективних механізмів реалізації рекомендацій вищих органів фінансового контролю;
- фінансова та управлінська адміністративна самостійність, наявність (доступність) відповідних людських, матеріальних та грошових ресурсів.

3. Кодексом етики, затвердженим на XVI Конгресі INTOSAI, який відбувся в Монтевідео у 1998 році і містить цінності та принципи. Останні мають спрямовувати повсякденну роботу фінансових контролерів: принципи сумлінності, незалежності і об'єктивності, конфіденційності та компетентності;

4. Стандартами аудиту державних фінансів, перезатвердженими на Тринадцятому Конгресі INTOSAI (Берлін), які містять концепції та принципи, що застосовуються під час роботи органів державного фінансового контролю та структурно складаються з базових принципів, загальних стандартів, стандартів проведення аудиту та правил складання звітів;

5. Керівними принципами стандартів внутрішнього контролю, розробленими у 1974 р. і які складаються з двох категорій: загальні та деталізовані стандарти, які разом є мінімально допустимим набором.

У статті 18 Лімської декларації (Декларації керівних принципів контролю) зазначено, що всі операції, пов'язані з публічними фінансами (в оригіналі – «public financial operations»), незалежно від того, чи відображені вони у національному бюджеті (в оригіналі – «national budget»), повинні бути об'єктом контролю вищого органу контролю державних фінансів [239]. Особливо підкреслено, що виключення елементів (частин) фінансового менеджменту з національного бюджету не повинно результуватися у їх виключенні зі сфери аудиту, який виконується Вищим органом фінансового контролю.

На ці невідповідності міжнародним стандартам звертають увагу фахівці

та науковці [185; 179, с. 11]. Проте, слід акцентувати увагу й на те, що ця проблема підсилюється завдяки двом причинам:

1. В офіційному перекладі Лімської Декларації, яка розміщена на сайті Рахункової палати України, термін «public financial operations» перекладений як «операції, пов'язані з державними фінансами», а термін «national budget» – як Державний бюджет [122], що звужує сферу об'єктів контролю та повноважень Рахункової палати України як Вищого органу фінансового контролю;

2. В Законі України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26 січня 1993 р. №2939-XII (в редакції Закону України № 5463-VI від 16 жовтня 2012 р. зі змінами та доповненнями) [89], Рахункова палата України фактично виведена зі сфери державного фінансового контролю, адже взагалі не згадується як Вищий орган фінансового контролю, яким вона фактично є, а основним органом визначений центральний орган виконавчої влади, уповноважений Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю, тобто Державна аудиторська служба України.

Тому держава в особі Вищого органу фінансового контролю – Рахункової палати України має право здійснювати аудит використання цих фінансових ресурсів, і не лише в частині коштів місцевих бюджетів у частині трансфертів, що надаються з державного бюджету (як це передбачено ст. 110 Бюджетного кодексу України).

Вважаємо за необхідне, залишивши за Державною аудиторською службою України функції виконання державного фінансового аудиту місцевих бюджетів, закріпити за Рахунковою палатою України функції участі в їх плануванні, проведенні, прийнятті результатів, передбачивши дані положенні в Законі України «Про Рахункову палату України» від 02.07.2015 р. №576-VIII (зі змінами та доповненнями) та Бюджетному кодексі України (в частині розкриття повноважень Рахункової палати України з контролю за дотриманням бюджетного законодавства).

Існує невідповідність між обсягом закріплених повноважень за органами державного фінансового контролю, зокрема Державної аудиторської служби, в Бюджетному кодексі України та відповідних нормативних документах.

В Постанові КМУ від 12 травня 2007 р. № 698 «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів» (зі змінами та доповненнями) зазначено, що державний фінансовий аудит виконання бюджетів проводиться з метою перевірки та аналізу фактичного виконання місцевого бюджету, ефективності використання комунальних коштів, майна та інших активів, достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю. В Бюджетному кодексі України статтею 113, повноваженнями органів державного фінансового контролю передбачено здійснення контролю за цільовим та ефективним використання коштів місцевого бюджетів, достовірністю визначення потреби в бюджетних коштах при складанні планових бюджетних показників.

Вважаємо доцільним узгодити ці повноваження, передбачивши охоплення державним фінансовим аудитом всіх процесів (планування, прийняття, виконання та звітування щодо місцевих бюджетів) та всіх елементів (доходів, видатків, кредитування бюджету).

Удосконалення також потребує механізм взаємовідносин між органами контролю в сфері бюджету.

Відповідно до Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів [161], передбачено, що керівник Державної аудиторської служби щомісяця має інформувати (отже, мова взагалі не йде про обов'язкове подання аудиторського звіту, а лише про обов'язок інформування) Міністра Кабінету Міністрів України про результати аудиту та/або стан урахування і впровадження пропозицій та рекомендацій об'єктом аудиту та приймати рішення про таке інформування Кабінету

Міністрів України, інших заінтересованих органів та громадськості (п. 28). Відповідно до Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм [160] – аудиторський звіт надсилається Верховній Раді України, Адміністрації Президента України, Кабінету Міністрів України, Мінфіну, відповідним органам державної влади, які причетні до виконання бюджетних програм, головному розпоряднику бюджетних коштів, а також заінтересованим науковцям, закладам освіти, підприємствам, установам та організаціям (п. 14).

Вважаємо необхідним розширити дане положення, передбачивши необхідність обов'язкового подання аудиторських звітів за результатами державного фінансового аудиту місцевих бюджетів та виконання бюджетних програм до Комітету Верховної Ради України з питань бюджету та Рахункової палати України як вищого органу державного фінансового контролю, що дозволить посилити дієвість взаємовідносин органів державного фінансового контролю та цілісність процесу опрацювання результатів контролю та прийняття відповідних рекомендацій.

Згідно результатів міжнародних оцінок відкритості бюджету, а саме: Звітів щодо Індексу відкритості бюджетів (Open Budget Index) за 2015 та 2017 рік, підготовлених Міжнародним бюджетним партнерством (International Budget Partnership), Україні запропоновано до впровадження наступні заходи в сфері покращення нагляду (контролю, аудиту), а саме: розглянути питання створення незалежної фінансової установи (наприклад, Парламентського бюджетного офісу чи Бюджетної ради при Бюджетному комітеті парламенту) для вдосконалення та посилення нагляду за бюджетом.

Враховуючи дані рекомендації вважаємо за необхідне розширення напрямів співпраці Рахункової палати України з Підкомітетом з питань державного фінансового контролю та діяльності Рахункової палати України в частині опрацювання результатів аудитів та призначення зовнішніх аудиторів для підтримки транспарентності її діяльності.

II. Розширення форм і методів державного фінансового контролю місцевих бюджетів. Данчевська І.Р. підкреслює, що практика вказує на доцільність та високу ефективність контролю місцевих бюджетів за поєднання двох форм, а саме аудиту й інспектування. Таке поєднання дає змогу комплексно оцінити стан виконання місцевого бюджету як з точки зору дотримання бюджетного процесу на всіх його стадіях, законності операцій із бюджетними коштами, так і щодо ефективності управління комунальним майном усіма суб'єктами на місцевому рівні. Саме такої оцінки стану виконання місцевих бюджетів потребують місцеві й центральні органи виконавчої влади загалом та громадяни зокрема [64, с. 110].

III. Розширення форм і методів взаємовідносин з громадськістю при плануванні контрольно-аналітичних та експертних заходів, що проводяться Рахунковою палатою України та Державною аудиторською службою України, та опрацюванні їх результатів

Згідно результатів міжнародних оцінок відкритості бюджету, а саме: Звітів щодо Індексу відкритості бюджетів (Open Budget Index) за 2015 та 2017 рік, підготовлених Міжнародним бюджетним партнерством (International Budget Partnership), Україні запропоновано до впровадження наступні заходи в сфері підвищення участі громадськості:

- забезпечити інформування суспільства про цілі залучення громадськості до бюджетного процесу та представлення достатньої інформації для ефективної участі в ньому;
- провести слухання про бюджети певних міністерств, відомств та установ в законодавчому органі за участі представників громадськості;
- створити офіційні механізми, за допомогою яких громадськість зможе приймати участь в розробці Вищим органом фінансового контролю програм аудиту та безпосередньо в аудиторських дослідженнях;
- створити механізми комунікацій для представників суспільства та виконавчих органів з метою обміну думками з питань Державного бюджету під час його формування, так і під час моніторингу його виконання;

- проводити слухання в законодавчих органах з питань Державного бюджету за участі представників державних та громадських організацій;
- створити офіційні механізми взаємодії між суспільством та Вищим органом фінансового контролю (Рахунковою палатою України) з метою залучення суспільства при плануванні та виконанні значимих аудиторських перевірок.

В Законі України «Про Рахункову палату України» від 02.07.2015 р. №576-VIII (зі змінами та доповненнями) йдеться лише про зв'язки з громадськістю та засобами масової інформації (ст. 25, 21), проте конкретні форми та цілі цих зв'язків не передбачені.

Вважаємо за доцільне розширити ці положення передбачивши: цілі та форми зв'язків з громадськістю, форми та методи взаємодії на етапі планування контрольно-аналітичних та експертних заходів та обговоренні їх результатів, що відповідатиме міжнародній практиці в сфері відкритості бюджету та організації державного фінансового контролю. Зокрема, Данчевська І.Р. вважає, що найкращим було б створення в системі управління належних інформаційних систем (наприклад, сайт міських, обласних рад) з обов'язковим розміщенням інформації про проведений державний фінансовий аудит та аудиторський висновок [64, с. 110].

В Положенні про Державну аудиторську службу України», затверджену постановою Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 р. №43 (зі змінами та доповненнями) взаємодія з громадськістю розглядається недостатньо. В п. 15 йдеться про інформування громадськості про свою діяльність та стан реалізації державної політики у визначеній сфері, в п. 16 – про «здійснення розгляду звернень громадян з питань, пов'язаних з діяльністю Держаудитслужби, підприємств, установ та організацій, що належать до сфери її управління». Вважаємо за необхідне розширити дані положення, передбачивши:

- 1) цілі участі громадськості в державному фінансовому контролі та взаємодії Державної аудиторської служби та громадськості;

2) форми та методи взаємодії на етапі планування державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель, інспектувань тощо;

3) двосторонні комунікації стосовно обговорення результатів аудиту, перевірок та інспектувань та прийняття рекомендацій;

4) механізм формування експертних груп з числа громадськості для участі у відповідних заходах.

До основних принципів, за якими має бути побудована система суспільного (громадського) нагляду в сфері бюджетного менеджменту, віднесено такі позиції:

1. **Обов'язковість.** Дана системи суспільного (громадського) нагляду має бути запроваджена на усіх ланках бюджетної системи (державний та місцевий бюджети усіх рівнів).

2. **Незалежність.** Має бути передбачена процедура формування груп із зацікавлених осіб, які не мають бути пов'язані із сферою, до участі в якій вони залучаються.

3. **Професійність.** Особа для залучення до системи суспільного (громадського) нагляду повинна мати знання у сферах, які пов'язані з бюджетною системою, бюджетним процесом, бюджетними ресурсами тощо, або завдяки своїм колишнім професійним навичкам, чи, як альтернатива, завдяки наявним знанням.

4. **Прозорість.** Особи, залучені до даної системи, повинні добиратися згідно з належною та прозорою процедурою висування. Необхідність забезпечення прозорості повинна передбачати оприлюднення річних програм робіт та звітів про проведену діяльність.

5. **Відповідальність.** Учасники системи суспільного (громадського) нагляду повинні нести відповідальність за свої висновки та пропозиції.

Результати дослідження свідчать про необхідність запровадження таких напрямів удосконалення організаційно-економічної моделі контролю в системі бюджетного менеджменту в частині організаційної та інституціональної складових:

- розширити сферу об'єктів, які підпадають під контроль (аудит) Рахункової палати України, сферою публічних фінансів, що включають публічні фінанси держави, публічні фінанси органів місцевого самоврядування, публічні фінанси публічних фондів суспільного (соціального) призначення;
- викласти в новій редакції Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», висвітливши в ньому завдання та повноваження Рахункової палати України та інших контрольних органів;
- передбачити чіткі положення щодо здійснення контролю за надходженням коштів до місцевих бюджетів та їх витрачанням, визначивши суб'єктів контролю (Рахункову палату України та Державну аудиторську службу), їх завдання, повноваження та взаємодію між собою та іншими органами, в першу чергу Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету;
- розширити сферу повноважень Рахункової палати України та уточнити коло завдань, які виконує Державна аудиторська служба, включивши до їх переліку необхідність перевірки та оцінки: казначейського обслуговування місцевих бюджетів; повноти нарахування, своєчасності сплати і зарахування на єдиний казначейський рахунок податків, зборів, обов'язкових платежів, інших доходів місцевих бюджетів; ефективності адміністрування контролюючими органами надходжень до місцевих бюджетів; впливу наданих пільг із сплати податків, зборів, обов'язкових платежів, інших платежів до місцевих бюджетів на ефективність їх виконання; виконання замовлень та публічних закупівель за рахунок коштів, отриманих місцевими бюджетами у вигляді трансфертів;
- передбачити необхідність обов'язкового подання аудиторських звітів за результатами державного фінансового аудиту місцевих бюджетів та виконання бюджетних програм, проведених Державною Аудиторською службою до Комітету Верховної Ради України з питань бюджету та Рахункової палати України як вищого органу державного фінансового контролю;

– передбачити більш широкий механізм участі громадськості у державному фінансовому контролі в цілому та контролі за дотриманням бюджетного законодавства, зокрема, визначивши, по-перше, його необхідність та цілі у Конституції України та бюджетному законодавстві, а по-друге, форми та методи взаємодії на етапі планування контрольних-аналітичних та експертних заходів (державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель, інспектувань тощо), двосторонніх комунікацій задля обговорення результатів аудиту, перевірок та інспектувань та прийняття рекомендацій; порядок формування експертних груп з числа громадськості для участі у відповідних заходах.

Викладені пропозиції забезпечать дотримання таких принципів контролю, як цілісність та повнота, а також приведення вітчизняної системи державного фінансового контролю (аудиту) відповідно до вимог документів міжнародних організацій. Подальші дослідження необхідно сконцентрувати на розробці конкретних механізмів взаємодії органів контролю в сфері бюджету, а також з громадськістю, відповідно до рекомендацій міжнародних організацій.

Висновки до розділу 3

Дослідження напрямів та шляхів активізації впливу бюджетного менеджменту на державне регулювання національної економіки дозволило зробити такі висновки:

1. Обґрунтовано доцільність застосування стратегічного та середньострокового бюджетного прогнозування і планування на основі використання програмно-цільового методу у бюджетному процесі та запровадження бюджетування, орієнтованого на результат задля забезпечення можливості оптимального розподілу бюджетних ресурсів та підвищення

ефективності управління ними шляхом встановлення прямого взаємозв'язку між розподілом ресурсів та фактичними результатами їх використання в умовах тенденційного дефіциту державного бюджету та оцінки відповідності результату запланованим стратегічним цілям соціально-економічного розвитку держави ще на стадії планування. Доведено, що забезпечення результативності даного процесу передбачає удосконалення та оптимізацію внутрішньосистемних зв'язків між органами, задіяними в системі бюджетного менеджменту.

2. Визнаючи важливість неформальних інститутів довіри та відповідальності в суспільстві, обґрунтовано, що для оцінки якості бюджетного менеджменту на макрорівні (Державний бюджет України) та мезорівнях (місцеві бюджети) за пріоритетними критеріями відкритості та прозорості доцільним є використання відповідних індексів відкритості (прозорості) бюджетного менеджменту на державному та місцевому рівнях на основі:

1) адаптації методики Міжнародного бюджетного партнерства (International Budget Partnership) розрахунку Індексу відкритості бюджету (Open Budget Index), враховуючи, що процеси моніторингу, нагляду, контролю (аудиту) є функціональними складовими бюджетного менеджменту, а не бюджетної політики чи бюджетної системи, окремого оцінювання потребує діяльність органів законодавчої та виконавчої влади в цілому, а не лише процес контролю; участь громадськості доцільно розглядати в двох площинах: безпосередньо участь у бюджетному процесі та суспільний (громадський) нагляд;

2) використання напрацювань в сфері оцінювання рівня прозорості місцевих бюджетів, нівелюючи такі їх недоліки, як переважний акцент на прозорості місцевих бюджетів, відсутність окремого індексу участі громадськості та процедур оцінювання сфери контролю місцевих бюджетів, включення до показників «інновативної компоненти» процесів, які є обов'язковими з точки зору вимог міжнародних стандартів в цій сфері, а тому,

по-суті, не можуть розглядатися як інноваційні. Їх використання в запропонованому форматі дозволить сформувати систему показників узгоджену з вимогами міжнародних стандартів, що забезпечить порівнянність та зіставність інформації, її доступність та зрозумілість для широкого кола користувачів.

3. Обґрунтовано, що недоліками системи державного фінансового контролю в частині виконання завдань бюджетного менеджменту є: неповнота охоплення завданнями та повноваженнями органів, які наділені контрольними функціями, в межах всіх елементів бюджетної системи та бюджетного процесу; нечіткість та неузгодженість розподілу завдань та повноважень органів, які наділені контрольними функціями; відсутність регламентованого чіткого механізму взаємодії даних органів між собою. Результати дослідження свідчать про необхідність запровадження таких напрямів удосконалення організаційно-економічної моделі контролю в системі бюджетного менеджменту в частині організаційної та інституціональної складових.

4. Запропоновані напрями підвищення дієвості контролю в системі бюджетного менеджменту з огляду на необхідність забезпечення ефективної координації між відповідними органами з урахуванням особливостей бюджетного менеджменту та контролю в сфері бюджету на державному та місцевому рівнях. Доведено необхідність розширення сфери об'єктів, які знаходяться в сфері впливу контролю (аудиту) Рахункової палати України, сферою публічних фінансів, а також розширення кола її повноважень й завдань, які виконує Державна аудиторська служба України, питаннями, які стосуються місцевих бюджетів та місцевих фінансів.

Обґрунтовано необхідність активізації відносин та взаємозв'язків Рахункової палати України з Верховною Радою України, Кабінетом Міністрів України, Державною Аудиторською службою України в частині опрацювання результатів контрольно-аналітичних та експертних заходів. Визначені напрями удосконалення чинної нормативно-правової бази в сфері бюджетного менеджменту та державного фінансового контролю. Викладені пропозиції

забезпечать дотримання таких принципів контролю, як цілісність та повнота, а також приведення вітчизняної системи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) відповідно до вимог документів міжнародних організацій.

Основні положення, висновки та пропозиції третього розділу представлені в працях автора [54; 56; 55].

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі наведено теоретичне узагальнення та вирішення актуального науково-прикладного завдання, що полягає у розробці теоретичних положень, методичних підходів та науково-практичних рекомендацій щодо вдосконалення бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки. За результатами дисертаційного дослідження зроблено такі висновки:

1. На основі синтезу категорій «бюджетна політика», «бюджетний механізм», «бюджетний процес», «бюджетна система» та «бюджетний устрій» визначено місце і роль бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки, запропоновано авторський підхід до трактування його сутності. Обґрунтовано, що бюджетний менеджмент є динамічною науково-практичною системою, багатогранною за змістом і умовами організації, функціонування якої спрямовано на: забезпечення раціонального формування і використання бюджетних ресурсів, ефективного їх розподілу і перерозподілу; забезпечення стійкості бюджетної системи, зниження її залежності від зовнішньоекономічної кон'юнктури; забезпечення прозорості, відкритості та надійності провадження бюджетного процесу; забезпечення належного рівня бюджетної дисципліни; забезпечення ефективного управління бюджетними відносинами та їх удосконалення (трансформація) при зміні економічних, соціальних і політичних умов розвитку суспільства.

2. На основі дослідження морфологічної декомпозиції бюджетного менеджменту обґрунтовано дуальний підхід до розкриття його змісту, визначено його об'єкти, суб'єкти, мету, стратегічні і тактичні цілі та завдання, встановлено структурні елементи, визначено принципи, функції й методи та побудовано структурологічну модель бюджетного менеджменту.

3. В результаті комплексної оцінки сучасного стану, тенденцій розвитку бюджетного менеджменту, доведено його неефективність як з позиції власне

функціональної спрямованості (характеризується якістю бюджетного прогнозування та планування, ефективністю бюджетного регулювання та організації виконання бюджету, якістю інституційного-правового забезпечення, рівнем прозорості і відкритості, якості бюджетного контролю), так і з позицій впливу на результативність державного регулювання економіки.

4. На основі проведення порівняльного аналізу позиції України серед інших країн світу за результатами взаємозв'язку рівнів індексів відкритості (прозорості) бюджету, участі громадськості, нагляду (контролю) з боку законодавчих органів та Вищого органу фінансового контролю визначено цільові орієнтири розвитку бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки, які деталізовані за такими групами: відкритість (прозорість) бюджетного процесу, участь громадськості у бюджетному процесі, суспільний (громадський) нагляд, нагляд з боку законодавчих органів та органів державного фінансового контролю. Обґрунтовано, що їх імплементація не залежить від інших показників розвитку країни, а потребує заходів організаційного та інституційного характеру, що сприятиме сталому економічному розвитку держави, підвищенню рівня національного доходу та національній безпеці.

5. Запропоновано напрями удосконалення бюджетного менеджменту на основі запровадження стратегічного та середньострокового бюджетного прогнозування і планування, що базуються на використанні програмно-цільового методу у бюджетному процесі та запровадженні бюджетування орієнтованого на результат. Їх застосування сприятиме формуванню стійкого макроекономічного середовища на основі встановлення взаємозв'язку між стратегічними цілями розвитку країни та можливостями бюджету, забезпеченню відкритості, прозорості та ефективності бюджетного менеджменту.

6. Враховуючи необхідність активізації як пріоритетних інститутів довіри та відповідальності в суспільстві, для оцінки якості бюджетного

менеджменту в системі державного регулювання економікою, обґрунтовано доцільність використання адаптованих показників (індексів) відкритості та прозорості бюджетного менеджменту на державному та місцевому рівні, які базуються на розробках міжнародних організацій, враховують функціональні складові та елементи бюджетного менеджменту як комплексної системи вищого рівня, специфіку суб'єктів та процесів бюджетного менеджменту на державному та місцевому рівні. Використання показників оцінювання прозорості бюджетного менеджменту в запропонованому форматі дозволить формувати систему показників узгоджену з рекомендаціями та вимогами міжнародних організацій, що забезпечить порівнянність та зіставність інформації, її доступність та зрозумілість для широкого кола користувачів.

7. Розроблено концептуальні засади удосконалення та підвищення дієвості організаційно-економічної моделі контролю в системі бюджетного менеджменту, які передбачають активізацію відносин та взаємозв'язків, забезпечення ефективної координації між відповідними органами з урахуванням особливостей бюджетного менеджменту на державному та місцевому рівнях, а також з громадськістю, відповідно до рекомендацій міжнародних організацій, розширення сфери об'єктів, які знаходяться в сфері впливу контролю (аудиту) Рахункової палати України, сферою публічних фінансів, а також розширення кола повноважень і завдань, які виконує Державна аудиторська служба України, питаннями, які стосуються місцевих бюджетів та місцевих фінансів. Їх запровадження, в тому числі за умови удосконалення чинної нормативно-правової бази в сфері бюджетного менеджменту та державного фінансового контролю, дозволить гармонізувати інституційне забезпечення державного фінансового контролю як функціонального елемента бюджетного менеджменту зі стандартами ЄС та рекомендаціями міжнародних організацій, що є важливим в умовах активізації процесів децентралізації та підвищення самостійності місцевих бюджетів та органів місцевого самоврядування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аветисян И. А. Бюджетный менеджмент: сущность, история и проблемы совершенствования в современной России / И. А. Аветисян // Проблемы развития территории. – 2016. – Вып. 2 (82). – С. 137–153
2. Адміністративно-територіальний устрій України: методологічні основи та практика реформування : монографія / ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М.І. Долишнього НАН України» ; наук. ред.. В.С. Кравців. – Львів, 2016. – 264 с. (Серія «Проблеми регіонального розвитку»).
3. Александрова М. М. Модифікація інструментів фіскальної політики в умовах кризи / М. М. Александрова // Формування ринкових відносин в Україні. – 2012. – № 8. – С. 35-40.
4. Алисов Е. А. Финансовое право: учеб. пособие / Е. А. Алисов. – Харьков : Эспада, 1999. – 240 с.
5. Андрійко О. Ф. Реформування державного управління в Україні: проблеми і перспективи / О. Ф. Андрійко. – К. : Оріяни, 1998. – 222 с.
6. Андрусенко Г.О. Державне регулювання макроекономічними процесами: Опорний конспект лекцій / Г.О. Андрусенко., Г.І. Мостовий. – Х. : Вид-во ХРІДУ НАДУ «Магістр», 2003. – 168 с.
7. Артус М. М. Бюджетна система України : навч. посіб. / М. М. Артус, Н. М. Хижа. – К. : Вид-во Європ. ун-ту, 2005. – 220 с.
8. Бабаєв В. Ю. Обґрунтування прийняття державно-управлінських рішень на основі прогнозування [Електронний ресурс] / В. Ю. Бабаєв // Актуальні проблеми державного управління. – 2011. – № 1. – С. 29–37. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/apdy_2011_1_5
9. Баглай М. Ю. Бюджетний менеджмент в Україні: проблеми та пропозиції щодо їх вирішення / М. Ю. Баглай, В.М. Білопольська // Вісник студентського наукового товариства Донецького національного університету. Том 2. – Донецьк: ДонНУ, 2012. – с. 34-38.
10. Базилевич В. Д. Макроекономіка : навч. посіб. / В. Д. Базилевич, Л. О. Баластрик. – К. : Атіка, 2002. – 365 с.

11. Базилевич В.Д. Державні фінанси: навч. посіб. / Базилевич В.Д., Баластрик Л.О.; за заг. ред. Базилевича В.Д. – 2-ге вид., доп. і перероб. – К.: Атіка, 2004. – 368 с.
12. Бак Н.А. Прозорість бюджетного процесу як фактор підвищення ефективності бюджетного менеджменту в Україні / Н.А. Бак // Економіка: реалії часу. – 2014. – №1 (11). – С. 43–49.
13. Басанцов І.В. Розвиток державного фінансового контролю в умовах ринкової економіки України : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.08./ І.В. Басанцов. – Ірпінь, 2008. – 382 с.
14. Баскаков А. Ю. Наукові підходи до визначення економічного змісту поняття «бюджетний менеджмент» / А. Ю. Баскаков // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка» : науковий журнал. – Острог : Вид-во НУ«ОА», грудень 2016. – № 3(31). – С. 92–95.
15. Баскаков А.Ю. Бюджетний менеджмент у механізмі управління фінансовими ресурсами держави : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / Баскаков Андрій Юрійович. – Чернівці, 2017. – 299 с.
16. Благун И. Г. Аналитические основы бюджетного менеджмента / И. Г. Благун // Прозекономика. – 2008. – № 23. – С. 14–18.
17. Благун І.Г. Бюджетний менеджмент: навч.посіб. / І.Г. Благун, Р.М. Воронко, М.Л. Бучкович. – Львів: Магнолія, 2009. – 224 с.
18. Брокгауз Ф. А. Энциклопедический словарь / Ф. А. Брокгауз, И. А. Ефрон. – М. : Изд-во Эксмо, 2006. – 960 с.
19. Бодров В. Г. Державне регулювання економіки та економічна політика : навч. посіб. / В. Г. Бодров, О. М. Сафронова, Н. І. Балдич. – К. : Академвидав, 2010. – 520 с.
20. Большой экономический словарь [Текст] / Под ред. А. Н. Азрилияна. 5-е изд. доп и перераб. – М.: Институт новой экономики, 2002. – 1280 с.
21. Боровикова Е. В. Теоретико-методологические положения организации бюджетного менеджмента / Е. В. Боровикова // Финансы и кредит. – 2008. – № 11. – С. 32–34.
22. Булгакова С.О. Історія казначейської справи: навч. посіб. / С.О. Булгакова,

- О.Т. Колодій. – К.: КНТЕУ, 2002. – 137 с.
23. Буряк П. Ю. Фінанси / П. Ю. Буряк, С. Д. Смоленська, Н. Б. Татарин. – К. : «Хай-Тек Прес», 2010. – 392 с.
 24. Бьюкенен Дж. М. Сочинения / Дж. М. Бьюкенен. – Серия «Нобелевские лауреаты по экономике». – М., 1997. – Т. 1. – 560 с.
 25. Бюджетна система : підруч. / за наук. ред. В.М. Федосова, С.І. Юрія. – К.: Центр учбов. літератури ; Тернопіль : Екон. думка, 2012. – 871 с.
 26. Бюджетна система: навч. посібник / В.Г. Баранова, О.Ю. Дубовик, В.П. Хомутенко та ін. [за заг. ред. В.П. Хомутенко]. – Одеса: Видавництво Бартенєва, 2014. – 392 с.
 27. Бюджетний кодекс України (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2542-14>
 28. Бюджетний менеджмент : навч. посіб. / Л. В. Панкевич, М. А. Зварич, П. Я. Могиляк, Б. І. Хомічак. – К. : Знання, 2006. – 293 с.
 29. Бюджетний менеджмент: підруч. / за ред. В. Г. Дем'янишина, Г. Б. Погрішук. – Тернопіль: Крок, 2015. – 522 с.
 30. Бюджетний менеджмент: Підручник / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін.; За заг. ред. В. Федосова. – К. : КНЕУ, 2004. – 864 с.
 31. Бюджетний менеджмент: тренінг-курс : навч. посіб. / Л. Д. Сафонова, А. Є. Буряченко, Є. О. Малік та ін. ; за заг. ред. Є. О. Малік. – К. : ДННУ «Академія фінансового управління», 2012. – 400 с.
 32. Василик О. Д. Бюджетна система України: підручник / О.Д. Василик, К.В. Павлюк. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 544 с.
 33. Василик О. Д. Теорія фінансів : підручник / О. Д. Василик . – К. : НІОС, 2000. – 416 с.
 34. Василик О.Д. Державні фінанси України: підручн. / О.Д. Василик, К.В. Павлюк. – 2-е вид., перероб. та доп. – К.: ЦУЛ, 2004. – 608 с.
 35. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і гол. ред. В. Т. Бусел. – К. : Ірпінь : ВТФ «Перун», 2007. – 1440 с.
 36. Виговська Н.Г. Ефективність контролю місцевих фінансів у системі

бюджетного менеджменту / Н.Г. Виговська, І.В. Литвинчук // Економіка і суспільство. – 2018. – №15. – С. 650-655.

37. Відкритість та прозорість суспільних фінансів в Україні: Спроба оцінки та рекомендації / І. Акімова, О. Бетлій, Т. Вахненко, Н. Лещенко, І. Полтавець. – Київ, 2013. – 141 с.

38. Возняк Г.В. Бюджетна політика соціально-економічного розвитку регіонів України в умовах фінансової децентралізації: дис. ... доктора екон. наук : 08.00.08 / Г. В. Возняк. – Київ, 2017. – 575 с.

39. Волохов О.С. Прозорість бюджету як запорука розвитку демократії в Україні [Текст] / О.С. Волохов // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Юриспруденція. – 2013. – №6–2. – Т.1. – С. 96–100.

40. Воронова Л. К. Фінансове право України: підручник [Текст] / Л. К. Воронова. – К. : Прецедент : Моя книга, 2006. – 448 с.

41. Воротін В.Є. Макроекономічне регулювання в умовах глобальних трансформацій: монографія / В.Є. Воротін. – К. : Вид-во УАДУ, 2002. – 392 с.

42. Галушка Є. О. Бюджетний менеджмент : навч.-метод. посіб. [Текст] / Є. О. Галушка. – Чернівці : Книги, 2007. – 280 с.

43. Геєць В. М. Перехідна економіка : підручник / В. М. Геєць. – К. : Вища шк., 2003. – 591 с

44. Геєць В.М. Економіка України: ключові проблеми і перспективи / В. М. Геєць // Економіка і прогнозування. – 2016. – № 1. – С. 7–23.

45. Гірняк О. М. Менеджмент: підручник / О. М. Гірняк, П.П. Лазановський. – Львів: «Магнолія 2006», 2008. – 352 с.

46. Гладченко Л. Прозорість державних фінансів як передумова ефективності державного управління [Текст] / Л. Гладченко // Ринок цінних паперів України. – 2011. – № 3–4. – С. 35–41.

47. Глухов В. В. Основы менеджмента: учебн.-справ. пособие. [Текст] / В. В. Глухов. – СПб. : Специальная литература, 1995. – 326 с.

48. Глущенко Ю.А. Бюджетний менеджмент як дієвий механізм державного управління та місцевого самоврядування / Ю.А. Глущенко // Державне управління: теорія та практика. – 2013. № 2. – С. 76-81. – [Електронний ресурс]. –

Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Dutp_2013_2_11.

49. Голованова Н.В. Индекс открытости (прозрачности) бюджетной системы: обзор международного и российского опыта / Н.В. Голованова // Финансовый журнал. – 2015. – №3. – С. 98-107.
50. Горбунов О.В. Бюджетний менеджмент як складова системи державного регулювання економіки [Електронний ресурс] / О.В. Горбунов // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2018. – №2(36). – С. 96–103 – Режим доступу: <https://economics.opu.ua/files/archive/2018/No2/96.pdf>.
51. Горбунов О.В. Дуальний підхід до розкриття змісту бюджетного менеджменту / О.В. Горбунов // Економіка. Фінанси. Право. – 2018. – №3/2. – С. 45-49.
52. Горбунов О.В. Етимологія та зміст поняття «бюджетний менеджмент» / О.В. Горбунов // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2017. – №31. – С. 12-27.
53. Горбунов О.В. Звітність про виконання бюджетів в системі державного бюджетного менеджменту / О.В. Горбунов // Ефективні моделі управління в сучасних умовах: теорія і практика: збірник тез доповідей Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Кіровоград, 10-11 червня 2016 р.). – Кіровоград: Ексклюзив-Систем, 2016. – С. 168-170.
54. Горбунов О.В. Підвищення дієвості контролю у системі бюджетного менеджменту: взаємозв'язок державного та місцевого рівнів / О.В. Горбунов // Економіка. Фінанси. Право. – 2018. – №4/1. – С. 49-55.
55. Горбунов О.В. Підходи щодо оцінювання ефективності бюджетного менеджменту на місцевому рівні на основі міжнародних методик / О.В. Горбунов // Розвиток інноваційно-інтегрованих структур у вимірі формування інноваційно-орієнтованої моделі економіки: збірник тез доповідей Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (м. Кропивницький, 21-22 березня 2018 р.). – Кропивницький: «Ексклюзив-Систем», 2018. – С. 18-21.
56. Горбунов О.В. Прозорість місцевих бюджетів та публічність місцевого самоврядування в Україні: методики оцінювання та напрями їх удосконалення / О.В. Горбунов // Економіка. Фінанси. Право. – 2018. – №2/3. – С. 48-53.

57. Горбунов О.В. Розвиток підходів до структурування принципів бюджетного менеджменту / О.В. Горбунов // Європейські перспективи сенсу життя : збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції 11 травня 2018 р. / за ред.. В.М. Огарренка, О.В. Покатаєвої та ін. – Запоріжжя : КПУ, 2018. – С. 131-135.
58. Горбунов О.В. Україна в міжнародному рейтингу відкритості (прозорості) бюджету «Open Budget Index»: досягнення та перспективи / О.В. Горбунов // Конкурентоспроможна модель інноваційного розвитку економіки України: збірник тез доповідей Міжнар.ї наук.-практ. конф., (м. Кропивницький, 11 квітня 2018 р.). – Кропивницький: «Ексклюзив-Систем», 2018. – С. 12-15.
59. Горунів О.В. Міжнародний рейтинг відкритості (прозорості) бюджету «Open Budget Index»: Україна в контексті міжнародних порівнянь / О.В. Горбунов // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2017. – №32. – С. 12-27.
60. Гриньова В.М. Державне регулювання економіки : підручник / В. М. Гриньова, М. М. Новікова. – К. : Знання, 2008. – 398 с.
61. Гупаловська М.Б. Бюджетний контроль в умовах ринкової економіки України : дис.. на здобуття наук. ступ. канд.. екон. наук 08.00.08 / М.Б. Гупаловська. – Тернопіль, 2012. – 241 с.
62. Давидов Г.М. Обліково-інформаційне забезпечення оцінки податкового потенціалу суб'єкту господарювання: теорія і практика : Монографія / Г.М. Давидов, Г.І. Кузьменко. – Кіровоград : Імекс-ЛТД, 2013. – 264 с.
63. Данчевська І.Р. Державний фінансовий контроль на місцевому рівні в умовах фінансової децентралізації в Україні / І.Р. Данчевська // Економіка і суспільство. – 2017. – №11. – С. 503-507.
64. Данчевська І.Р. Перспективи розвитку державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів / І.Р. Данчевська // Інтелект. – 2017. - №4. – С. 107-110.
65. Даньків В. Й. Роль бюджету у соціально-економічному розвитку держави / В. Й. Даньків, М. М. Галас // Науковий вісник Ужгородського університету : [зб. наук. пр.] – Ужгород : УжНУ, 2013. – Вип. 3(40). – С. 219–226.

66. Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України: монограф. / В. Г. Дем'янишин. – Тернопіль: ТНЕУ, 2008. – 496 с.
67. Дем'янюк А.В. Прозорість бюджету та участь громадськості у бюджетному процесі / А.В. Дем'янюк // Економіка і суспільство. – 2016. – Випуск 6. – С. 317–320.
68. Дем'янюк А. В. Забезпечення прозорості бюджетного процесу на місцевому рівні / монографія: Модернізація місцевих фінансів України в умовах економічних і соціальних трансформацій / За ред. О. П. Кириленко. – Тернопіль: ТНЕУ, «Економічна думка», 2008. – 376 с.
69. Денисенко М.П. Інформаційне забезпечення інноваційно-інвестиційної діяльності підприємства / М.П. Денисенко, Т.С. Голубєва, І.В. Колос // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2009. – №647 : Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – С. 43-49.
70. Державне регулювання економіки : навч. посібник / С. М. Чистов, А. Є. Никифоров, Т. Ф. Куценко та ін. – К. : КНЕУ, 2000. – 316 с.
71. Державне управління: Навч. посіб. / А.Ф. Мельник, О.Ю. Оболенський, А.Ю. Васіна, Л.Ю. Гордієнко / За ред. А.Ф. Мельник. – 2-ге вид., випр. і доп. – К.: Знання, 2004. – 342 с.
72. Державний бюджет і бюджетна стратегія в умовах економічних реформ [Текст] : у 4 т. Т. 2: Бюджетна стратегія і державний бюджет 2012 : збалансованість, прозорість, реалістичність. – К., 2011. – 912 с.
73. Директива Ради ЄС 2011/85/ЄС від 08.11.2011. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2011:306:0041:0047:en:PDF>
74. Дідківська Л.І. Державне регулювання економіки / Л.І. Дідківська, Л.С. Головка. – К. : Знання, 2008. – 213 с.
75. Дроздовська О. С. Бюджетний устрій держави та особливості його формування в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.04.01 «Гроші, фінанси і кредит» / О. С. Дроздовська. – К., 2005. – 19 с.

76. Друкер П. Практика менеджмента [Текст] / П. Друкер. – М. : Вильямс, 2000. – 400 с.
77. Дуплинская Е. Б. Совершенствование системы прогнозирования бюджетно-налоговых доходов / Е. Б. Дуплинская // Финансы и кредит. – 2007. – № 31. – С. 33–40.
78. Дяченко М. Державний фінансовий контроль в контексті посилення дієвості бюджетної політики стимулювання регіонального розвитку / М. Дяченко // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. – 2014. – №1(154). – С. 99-104
79. Дяченко С.А. Підвищення прозорості процесу планування Державного бюджету України [Текст] / С.А. Дяченко, Є.М. Фетіщенко // Державне управління: теорія та практика. – 2016. – №2. – С. 45–56.
80. Економічна енциклопедія: У 3 т. Т. 1 / Редкол. : С. В. Мочерний (відп. ред.) – К. : Видавничий центр «Академія», 2000. – 864 с.
81. Економічний енциклопедичний словник [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://subject.com.ua/economic/slovník/index.html>.
82. Енциклопедичний словник з державного управління [Текст] / уклад. : Ю. П. Сурмін, В. Д. Бакуменко, А. М. Михненко та ін. ; за ред. Ю. В. Ковбасюка, В. П. Трощинського, Ю. П. Сурміна. – К. : НАДУ, 2010. – 820 с.
83. Ермакова Е. А. Бюджетный менеджмент и его функциональные элементы / Е. А. Ермакова // Финансы и кредит. – 2010. – № 20. – С. 2–7.
84. Ефективність державного управління / Ю. Бажал, О. Кілієвич, О. Мертенс та ін. ; за заг. ред. І. Розпутенка. – К. : К.І.С., 2002. – 420 с.
85. Жадан Т. А. Економічна сутність прогнозування: дослідження основних підходів / Т. А. Жадан // Вісник ЖДТУ. Сер. : Економічні науки. – 2011. – № 3 (57). – С. 242–246.
86. Завадський Й.С. Економічний словник / Й. С. Завадський, Т. В. Осовська, О. О. Юшкевич. – К. : Кондор, 2006. – 356 с.
87. Загородній А.Г. Словник банківських термінів / А. Г. Загородній, О. М. Сліпушко, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. – К.: Аконт, 2000. – 608 с.
88. Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник / А. Г. Загородній,

Г. Л. Вознюк. – К.: Знання, 2007. – 1072 с.

89. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26 січня 1993 року №2939-XII (в редакції Закону України № 5463-VI від 16 жовтня 2012 р. зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.

90. Закон України «Про Рахункову палату України» від 2 липня 2015 року №576-VIII (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/576-19>.

91. Запатріна І. В. Бюджетний механізм економічного зростання: монографія / І. В. Запатріна. – К.: Ін-т соц-екон. стратегій, 2007. – 528 с., С. 170- 171.

92. Зварич О. В. Податкові надходження: методологія прогнозування : монографія / О. В. Зварич. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2013. – 444 с.

93. Звіт «Міжнародні стандарти відкритості та прозорості громадських фінансів в законодавстві та практиці України. Спроба оцінки» [Електронний ресурс] / Марта Мацкевіч, Ельжбета Маліновска-Місьонг, Войцех Місьонг, Адам Недзельські, Марцін Томаляк. – Варшава, 2003. – 44 с. – Режим доступу: www.ier.com.ua/files/Projects/Projects_2003/2003_01/.../2003_01_ukr_2.pdf.

94. Зорій Н.М. До питання вдосконалення інструментарію бюджетного контролю / Н.М. Зорій, Н.Г. Мельник // Наукові записки. Серія «Економіка». – 2013. – Випуск 23. – С. 161-164.

95. Индекс открытости местных бюджетов. Декабрь 2013. [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://www.soros.kz/wp-content/uploads/2018/02/ANALYSIS_OLBI_2013.pdf.

96. Индутенко А. Н. Бюджетный менеджмент в условиях формирования системы бюджетирования, ориентированного на результат [Текст] / А. Н. Индутенко // Финансы и кредит. – 2007. – №30. – С. 2–8.

97. Іваницька О.М. Забезпечення прозорості державних фінансів і фінансової системи України / О.М. Іваницька // Наукові праці НДФІ. – 2014. – №4(69). – С. 13–19.

98. Іваницька О.М. Прозорість фінансово-бюджетної системи України: нові

- стандарти / О.М. Іваницька // Незалежний аудитор. – 2014. – №11-12 (34-35). – С. 120-124.
99. Індекс прозорості-участі-добročесності місцевих бюджетів 2016. Результати вимірювання Індексу прозорості участі та добročесності місцевої соціально-економічної та бюджетної політики у 17 містах та селищах України [Електронний ресурс] / Редактори А.М. Бойко., І.В. Бринош, В.С. Болган – Одеса, 2016. – 70 с. – Режим доступу: http://probudget.org.ua/db_pic/images/files/file_1484574526.0942.pdf
100. Індекс публічності місцевого самоврядування. Звіт 2013. [Електронний ресурс] / упоряд. О. Неберикут, І. Швець. – Львів : ОПОРА, 2014. – 42 с. – Режим доступу: <http://publicityindex.org/wp-content/uploads/2015/02/INDEX-2014.pdf>.
101. Індекс публічності місцевого самоврядування. Звіт 2014 [Електронний ресурс] / упоряд. О. Неберикут, І. Швець. – Львів : ОПОРА, 2014. – 68 с. – Режим доступу: <http://publicityindex.org/wp-content/uploads/2015/01/1.pdf>
102. Інформаційне забезпечення інноваційного розвитку: світовий та вітчизняний досвід : монографія / Т.В. Писаренко, Т.К. Кваша, Н.В. Березняк, О.В. Прудка. – К. : УкрІНТЕІ, 2015. – 239 с.
103. Казюк Я. Теоретичні основи механізму державного управління бюджетними ресурсами / Я. Казюк // Публічне управління: теорія та практика. – 2014. – Вип. 3. – С. 137-142.
104. Каримова М.Т. Прозрачность бюджета на местном уровне / М.Т. Каримова, Б.Б. Махкамов. – Душанбе: Ирфон, 2017. – 86 с. https://www.osiaf.tj/wp-content/uploads/OLBS_Rus-version.pdf
105. Кейнс Д. М. Общая теория занятости, процента и денег / Д. М. Кейнс, пер. с англ. Н. Н. Любимов; Ассоц. российских вузов. – М. : Гелиос АРВ, 1999. – 352 с.
106. Кенэ Ф. Физиократы. Избранные экономические произведения: пер. с фр., англ. и нем. / Ф. Кенэ и др.; предисл. П. Н. Клюкина. – М. : Эксмо, 2008. – 1199 с.
107. Кириленко О.П. Децентралізація бюджетної системи України в умовах формування відкритого суспільства / О.П. Кириленко // Становлення доктрини фінансової системи України : монограф. / За ред. С.І. Юрія, О.М. Десятнюк. –

Тернопіль : Економічна думка, 2008. – С. 11–20.

108. Клець Л. Є. Бюджетний менеджмент : навч. посіб. / Л. Є. Клець. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 640 с.

109. Клімова С.М. Публічність управління фінансами держави як фактор розвитку демократичної соціальної держави [Електронний ресурс] / С.М. Клімова // Державне будівництво. – 2007. – №2. – Режим доступу: <http://www.kbuara.kharkov.ua/e-book/db/2007-2/doc/4/01.pdf>.

110. Коваленко Л.О. Бюджетний менеджмент: навч. посіб. / Л.О. Коваленко, С.М. Зеленський, М.М. Забаштанський. – К. : Слово, 2011. – 416 с.

111. Ковалюк О.М. Фінансовий механізм організації економіки України (проблеми теорії і практики): монографія / О. М. Ковалюк. – Львів: Видавничий центр Львівського національного університету імені Івана Франка, 2002. – 396 с.

112. Коломийчук Н.М. Державний внутрішній фінансовий контроль в бюджетному процесі : дис.. на здобуття наук. ступ. канд.. екон. наук 08.00.08 / Н.М. Коломийчук. – Тернопіль, 2012. – 219 с.

113. Коляда Т. А. Формування бюджетної стратегії України: теорія, методологія, практика : монографія / Т. А. Коляда. – Ірпінь: Університет ДФС України, 2016. – 396 с.

114. Конституція України від 28 червня 1996 року (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.

115. Коршунова Є. А. Визначення категорії «планування» / Є. А. Коршунова // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2011. – № 34. – С. 300–304.

116. Крисоватий А.І. Податковий менеджмент: навч. посіб. / А.І. Крисоватий, А.Я. Кізима. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 304 с.

117. Крупка М.І. Фінансово-кредитний механізм інноваційного розвитку економіки України / М. І. Крупка. – Львів: Видавничий центр Львівського національного університету імені Івана Франка, 2001. – 608 с.

118. Кузьменко Л.В. Фінансовий менеджмент : навч. посіб. / Л. В. Кузьменко, В. В. Кузьмін, В. М. Шаповалова. – Херсон : Олді-плюс, 2009. – 256 с.

119. Латковський П. П. Щодо питання принципів бюджетної системи та

бюджетного устрою / П.П. Латковський // Вісник Чернівецького факультету Національного університету «Одеська юридична академія». – 2015. – № 3. – С. 75-89.

120. Левченко О. М. Особливості впливу освіти на економічний розвиток країн в умовах транзитної економіки / О. М. Левченко // Формування ринкових відносин в Україні : збірник наукових праць. – 2005. – № 5. – С. 66–70.

121. Лисяк Л. В. Бюджетний механізм в умовах інноваційного розвитку системи бюджетного менеджменту / Л. В. Лисяк, В. О. Куліченко // Економічний простір. – 2016. – № 106. – С. 156-167.

122. Лімська декларація керівних принципів контролю : Декларація IX Лімського (Перу) Конгресу вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI) від 1 жовтня 1977 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217>.

123. Лінтур І.В. Необхідність реформування бюджетного менеджменту в кризових умовах економіки України / І.В. Лінтур, В.В. Лінтур // Глобальні та національні проблеми економіки . – 2015. – Вип. 5. – С. 897-900.

124. Лісовий А.В Уніфікація термінології державного фінансового аудиту в системі контролюючих органів України / А.В. Лісовий // Економічний вісник. Серія: Фінанси. Облік. Оподаткування. – 2017. – Випуск 1. – С. 85-91.

125. Лузан Ю.Я. Організаційно-економічний механізм державного регулювання агропромислового виробництва в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.07.02 – Економіка сільського господарства і АПК / Ю.Я. Лузан ; УААН. Ін-т аграр. економіки. – К., 2000. – 22 с.

126. Луценко І.О. Забезпечення прозорості формування місцевих бюджетів / І.О. Луценко // Чернігівський науковий часопис. Серія 1: Економіка і управління – 2015. – Вип. 1(6). – С. 66–70.

127. Лютий І.О. Грошово-кредитна політика в умовах перехідної економіки : монографія / І.О. Лютий. – К. : Атіка, 2000. – 240 с.

128. Ляшок Н.Ю. Бюджетний менеджмент: визначення, принципи, функції. / Н.Ю. Ляшок, Г.М. Рустамова // Актуальні проблеми економічного і соціального розвитку регіону: Збірник Матер. Всеукр. наук.-практ. конф. – Т.1. –

Красноармійськ: ДонНТУ, 2011. – С. 185-189.

129. Макконнелл К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика: пер. с англ. / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. – М. : Инфра-М, 2007. – 939 с.
130. Маркс К. Капитал. Критика политической экономии: в трех томах. Т. 2. – Кн. 2: Процесс обращения капитала [Текст] / К. Маркс. – М. : Политиздат, 1958. – 648 с.
131. Мартынов С.Д. Государство и экономика: система Витте / С.Д. Мартынов. – СПб. : Наука, 2002 – 405 с.
132. Маршалл А. Основы экономической науки / А. Маршалл; пер. с англ. В.И. Бомкин и др. – М. : Эксмо, 2008. – 831 с.
133. Мельник А. Ф. Національна економіка / А. Ф. Мельник, А. Ю. Васіна, Т. Л. Желюк, Т. М. Попович. – К. : Знання, 2011. – 463 с.
134. Мельник М.І. Інституційні деформації фіскального середовища діяльності великих платників податків в Україні: вплив на розвиток бізнесу / М.І. Мельник, Н.Р. Олійник// Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України : [зб. наук. пр.] / НАН України. ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М.І. Долишнього НАН України». – Львів, 2016. – Вип. 3 (119). С. 3-9.
135. Мескон М. Основы менеджмента / М. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоури; пер. с англ. [Общ. ред. Л. И. Евенко]. – М. : Дело, 1997. – 704 с.
136. Методологія оцінки прозорості місцевих бюджетів [Електронний ресурс]. – Київ, 2017. – Режим доступу: <http://www.eef.org.ua/wp-content/uploads/2017/11/metodologiya.pdf>.
137. Микитюк І. С. Бюджетне планування як елемент управління бюджетом [Електронний ресурс] / І. С. Микитюк // Економічний вісник університету. – 2014. – Вип. 22(1). – С. 230–234. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecvu_2014_22%281%29__43.
138. Михайленко С. В. Бюджетний менеджмент: визначення, принципи, функції [Текст] / С. В. Михайленко // Актуальні проблеми економіки. – 2011. – № 3. – С. 223–229.
139. Михайленко С.В. Концептуалізація та функціональні характеристики системи бюджетного менеджменту / С.В. Михайленко // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. – 2013. – Вип. 9(2). – С. 185–194. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/aprer_2013_9%282%29__37.
140. Міжнародний досвід середньострокового бюджетного планування: уроки

для України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://feao.org.ua/wp-content/.../FEAO_Sered_budget_planning_A5_05_web-2.pdf.

141. Монаєнко А. О. Повноваження органів державної влади щодо здійснення фінансово-бюджетного контролю місцевих бюджетів / А. О. Монаєнко // Економіка та держава. – 2006. – № 7. – С. 81–91.

142. Мордвінов О.Г. Управління аграрним прородокористуванням в умовах ринкової трансформації : монографія / О.Г. Мордвінов. – К.: УАДУ, 2000. – 344 с.

143. Мочерний С. В. Методологія економічного дослідження : [монографія] / С. В. Мочерний. – Львів : Світ, 2001. – 416 с.

144. Мочерний С.В. Економічна енциклопедія : у трьох томах. Т. 2. / С.В. Мочерний. – К. : Видавничий центр «Академія», 2001. – 848 с.

145. Музика – Стефанчук О. А. Органи публічної влади як суб'єкти бюджетних правовідносин : монографія / О. А Музика – Стефанчук. – Хмельницький: Хмельницький ун-т упр. та права, 2011. – 384 с.

146. Музиченко А. С. Державне регулювання інвестиційної діяльності / А.С. Музиченко. – К. : Наук. світ, 2001. – 345 с.

147. Наконечна Ю. Відкритість та прозорість Державного та місцевих бюджетів в Україні / Ю. Наконечна, Л. Демиденко // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Серія Економіка. – 2016. – №10 (187). – С. 20–27.

148. Новый иллюстрированный энциклопедический словарь / под ред. В. И. Бородулина и др. – М. : Большая Российская энциклопедия, 2003. – 911 с.

149. Оболенський О.Ю. Державна служба: Підручник. / О.Ю. Оболенський – К: КНЕУ, 2006. – 472 с.

150. Омелянович Л.О. Бюджетна система: інтегрований навч. комплекс / під ред. Л. О. Омелянович. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2008. – 237 с.

151. Опарін В. М. Фінансова система України (теоретико - методологічні аспекти): монографія [Текст] / В. М. Опарін. – К. : КНЕУ, 2005. – 240 с.

152. Осовська Г.В. Менеджмент організацій: навч. посіб. [Текст] / Г. В. Осовська, О. А. Осовський. – К.: Кондор, 2005. – 860 с.

153. Оспіщев В. І. Фінанси: навч. посіб. [Текст] / В.І. Оспіщев, Л.І. Лачкова, О.П. Близнюк та ін.; [за ред. В.І.Оспіщева]. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Знання, 2008. – 366 с.

154. Павлюк К. В. Бюджет і бюджетний процес в умовах транзитивної економіки України: монографія / К. В. Павлюк. – К. : НДФІ, 2006. – 584 с.
155. Панкевич Л.В. Бюджетний менеджмент: навч. посіб. / Л.В. Панкевич, М.А. Зварич, П.Я. Могиляк та ін. – К. : Знання, 2006. – 293 с.
156. Пасічник Ю. В. Бюджетна система України та зарубіжних країн: навчальний посібник / Ю. В. Пасічник. – К: Знання-Прес, 2002 – 495 с.
157. Пасічник Ю. В. Бюджетний потенціал економічного зростання в Україні : монографія / Ю. В. Пасічник. – Донецьк : ТОВ «Юго-Восток, Лтд.». – 2005. – 642 с.
158. Полозенко Д. В. Планово-індикативне й бюджетне планування в умовах ринку / Д. В. Полозенко // Фінанси України. – 2008. – № 7. – С. 72-77.
159. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України» від 3 лютого 2016 року №43 (з змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-п>.
160. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм» від 10 серпня 2004 року №1017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1017-2004-п>.
161. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту місцевих бюджетів» від 12 травня 2007 р. № 698 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/698-2007-п>.
162. Проект «Индекс открытости местных бюджетов» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://budget.kz/index-otkrytosti-mestnykh-byudzhetrov/>.
163. Проказа Т.В. Теоретичні засади фінансового планування та прогнозування / Т.В. Проказа // Економіка промисловості. – 2011. – № 2-3. – С. 250-256. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econpr_2011_2-3_39.

164. Радіонов Ю.Д. Прозорість бюджетної системи – гарантія її ефективності / Ю.Д. Радіонов // Інвестиції: практика та досвід. – 2013. – № 14. – С. 14–21.
165. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – М. : Инфра-М, 1996. – 496 с.
166. Регіональна економіка : навч. посіб. (2-ге вид. змін. і доп.) / За ред. Я.Б. Олійника. – К. : КНТ Фурса С.Я., 2008. – 444 с.
167. Реформування державного управління в Україні: проблеми і перспективи / кол. авт. ; наук. кер. В. В. Цветков. – К. : Оріяни, 1998. – 364 с.
168. Рикардо Д. Сочинения / Д. Рикардо. – М. : Госполитиздат, 1955. – 432 с.
169. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції застосування Програмно-цільового методу в бюджетному процесі» від 14.09.2002 р. № 538-р [Електронний ресурс]. / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/538-2002-%D1%80>.
170. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції створення інтегрованої інформаційно-аналітичної системи “Прозорий бюджет”» від 11 лютого 2016 р. № 92-р [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/92-2016-p>.
171. Романенко О. Р. Фінанси: підручник / О.Р. Романенко. – К.: Центр учбової літератури, 2006. – 312 с.
172. Россоха В.В. Державне регулювання розвитку потенціалу підприємств аграрної сфери економіки / В.В. Россоха. – К. : ННЦ ІАЕ, 2009. – 88 с.
173. Самуэльсон П. Э. Экономика: учебник / П. Э. Самуэльсон, В. Д. Нордхаус; пер. с англ. О. Л. Пелявский. – М.; СПб.; К. : Вильямс, 2007. – 1358 с.
174. Сафонова Л. Д. Бюджетный менеджмент: Навч.- метод, посібник для самоств. вивч. дисц. / Л.Д. Сафонова. – К.: КНЕУ, 2001. – 186 с.
175. Сей Ж.Б. Трактат «О государственных имуществах и налогах» [Текст] / Жан Батист Сей. – М.: 1816. – 96 с.
176. Слободяник Ю.Б. Державний аудит в Україні: теорія, методологія, організація : дис. на здобуття наук. ступ. доктора екон. наук 08.00.09 / Ю.Б. Слободяник. – Одеса, 2014. – 585 с.
177. Словник української мови в 11 томах. Т.4., 1973. – с. 692 [Електронний

ресурс] . – Режим доступу : <http://sum.in.ua/s/metod>.

178. Сміт А. Добробут націй. Дослідження про природу та причини добробуту націй / А. Сміт; пер. з англ. О. Васильєва та ін.; наук. ред. Є. Литвин. – К. : Port-Royal, 2001. – 594 с.

179. Собкова Н.Д. Державний фінансовий контроль місцевих бюджетів в умовах трансформації бюджетних відносин : автореф. дис.. на здобуття наук. ступ. канд. екон. наук 08.00.08 / Н.Д. Собкова. – Львів, 2013. – 23 с.

180. Собкова Н.Д. Необхідність фінансового контролю в процесі планування місцевих бюджетів в умовах трансформаційних зрушень / Н.Д. Собкова // Економічний аналіз. – 2013. – Т.13. – С. 188-193.

181. Статистичний збірник «Бюджет України 2010 рік». – Київ, 2011. – 291 с.

182. Статистичний збірник «Бюджет України 2013». – Київ, 2014. – 244 с.

183. Статистичний збірник «Бюджет України 2015». – Київ, 2016. – 307 с.

184. Статистичний збірник «Бюджет України 2016». – Київ, 2017. – 316 с.

185. Стефанюк І.Б. Об'єктивні засади проведення зовнішнього аудиту місцевих бюджетів / І.Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2012. – №6. – С.

186. Стігліц Дж. Е. Економіка державного сектора: пер. з англ. А. Олійник, Р. Скільський / Джозеф Е. Стігліц. – К. : Основи, 1998. – 854 с.

187. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки від 08.02.2017 р. № 142-р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80>].

188. Стратегія сталого розвитку «Україна-2020», схвалена Указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>

189. Сурков А.А. Методы, модели, прогнозирование развития малых предприятий : дис ... канд. экон. наук : 08.00.13 / Антон Анатольевич Сурков. – Москва, 1999 г. – 173 с.

190. Теорія фінансів : підручник / П.І. Юхименко, В.М. Федосов, Л.Л. Лазебник та ін.; [за ред. проф. В.М. Федосова, С.І. Юрія]. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 576 с.

191. Тимирханова Л. М Содержание бюджетного менеджмента /

Л. М. Тимирханова // Вестник Удмуртского университета. – 2007. – № 2. – С. 255–258.

192. Тихомирова Є.Б. Транспарентність бюджету України: методики оціни Держдепартаменту США та Міжнародного бюджетного партнерства [Електронний ресурс] / Є.Б. Тихомирова // Міжнародні відносини. Серія: Політичні науки : електронний збірник наукових праць / Ін-т між нар. відносин Київ. Нац. ун-ту імені Тараса Шевченка. – 2015. – №5. – Режим доступу: http://journals.iir.kiev.ua/index.php/pol_n/article/view/2502.

193. Ткач І.В. Принципи прозорості та відкритості як невідємна складова публічного управління: теоретичний аспект / І.В. Ткач. – Международній научній журнал «Інтернаука». – 2016. - №12 (22)ю – 1 т. – С. 25-32.

194. Тлумачний словник економіста [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.subject.com.ua/economic/dict1/index.html>.

195. Толстова М.Н. К вопросу о понятийном аппарате информационной открытости органов государственного и муниципального управления [Электронный ресурс] / М.Н. Толстова // Экономика и социум. – 2017. – №1(32). <http://www.iupr.ru>.

196. Третьак Г.С. Державне регулювання економіки та економічна політика: навч. посіб. / Г.С. Третьак. – Львів : ЛРІДУ НАДУ, 2011. – 128 с.

197. Труфен А.О. Відкритість і прозорість місцевих бюджетів / А.О. Труфен // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. – 2016. – Випуск 18. Частина 2. – С. 170-174.

198. Тьетар Р.А. Менеджмент / Р.А. Тьетар; пер с фр. [Под ред. Д. О. Ямпольской]. – СПб. : ИД «Нева», 2003. – 96 с.

199. Тюнина С. В. Профессиональный взгляд на новый Бюджетный кодекс / С. В. Тюнина, М. М. Шамьюнов // Финансы. – 2007. – № 8. – С. 10–15.

200. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони № 1678 – VII від 16.09.2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#n2222.

201. Універсальний словник-енциклопедія електронний ресурс [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://slovopedia.org.ua/29/53407/19359.html>.

202. Ушенко Н.В. Гуманістичні імперативи економічного розвитку [Електронний ресурс]. / Н.В. Ушенко // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2016 р. – № 1. – С. 35-42. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/vbumb_2016_1_8
203. Файоль А. Общее и промышленное управление / А. Файоль. – М.: Контроллинг, 1992. – 112 с.
204. Фаррахов А. Г. Менеджмент. / А.Г. Фаррахов. – СПб: Питер, 2014. – 352 с.
205. Федосов В. Фінансова реструктуризація в Україні: проблеми і напрямки: монографія [Текст] / В. Федосов, В. Опарін, С. Львовчкін. [За ред. В. Федосова]. – К. : КНЕУ, 2002. – 387 с.
206. Фетисов Ф. Д. Бюджетная система Российской Федерации: учебн. пособие / Ф. Д. Фетисов. – М. : Юнити-Дана, 2003. – 367 с.
207. Фещенко Л. В. Бюджетна система України / Л. В. Фещенко, П. В. Проноза, Н. В. Кузьминчук. – К. : Кондор, 2008. – 440 с.
208. Фещенко Л. В. Вдосконалення організації планування і прогнозування доходів місцевих бюджетів / Л.В. Фещенко, І.М. Рибалка // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2013. – № 41. – С. 63–67.
209. Фишер С. Экономика / С. Фишер, Р. Дорнбуш, Р. Шмалензи ; пер. с англ. 2-е изд. – М. : «Дело ЛТД», 1993. – 864 с.
210. Фінансове право України : підручник [Текст] / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, І. Є. Криницький. [За ред. М. П. Кучерявенка]. – К. : Юрінком Інтер, 2004. – 320 с.
211. Фінансове право: навч. посібник. / за ред. М.П. Кучерявенка. – Х. : Право, 2010. – 288 с.
212. Френкель А. А. Прогнозирование производительности труда: методы и модели / А. А. Френкель. – М. : Экономика, 1989. – 214 с.
213. Фридмен М. Количественная теория денег / М. Фридмен. – М., 1996. – 131 с.
214. Фролов С. М. Розвиток методологічних засад бюджетного менеджменту при реалізації державою соціально-економічної політики у прикордонних територіях: дис. ... доктор екон. наук : 08.00.08 / Фролов Сергій Михайлович. – Суми, 2011. – 497 с.

215. Хомутенко В. П. Державний аудит публічних фінансів: навч. посіб. / В.П. Хомутенко, І.С. Луценко, А.В. Хомутенко. – Одеса: «Кримполіграфпапір», 2016. – 412 с.
216. Цветков В.В. Державне управління: основні фактори ефективності (політико-правовий аспект). – Х. : Право, 1996. – 164 с.
217. Цуруль О. А. Менеджмент у державних організаціях : навч. посібник / О. А. Цуруль. – К. : КНЕУ, 2002. – 142 с.
218. Чечетов М.В. Бюджетний менеджмент: навч. посіб. / М.В. Чечетов, Н.Ф. Чечетова, А.Ю. Бережна., Ч.1. – Х.: Інжек, 2004. – 560 с.
219. Шатун В.Т. Основи менеджменту: навч. посіб. [Текст] / В.Т. Шатун. – Миколаїв: МДГУ ім. Петра Могили, 2006. – 376 с.
220. Шашкевич О. Л. Державний фінансовий аудит виконання місцевих бюджетів / монографія: Модернізація місцевих фінансів України в умовах економічних і соціальних трансформацій / За ред. О. П. Кириленко. – Тернопіль: ТНЕУ, «Економічна думка», 2008. – 376 с.
221. Шевченко Н.В. Механізм оцінки ефективності державного фінансового контролю в Україні: дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.09 / Н.В. Шевченко. – ДВНЗ «УАБС НБУ». – Суми, 2011. – 260 с.
222. Шевчук І. Бюджетна система : навч. посібник; друге видання, перероблене і доповнене / І.Л. Шевчук, В.О. Черепанова, Т.О. Ставерська. – Харків : Видавець Іванченко І. С. – 2015. – 284 с.
223. Шегда А.В. Менеджмент: навч. посіб. [Текст] / А. В. Шегда. – К. : «Знання», 2002. – 583 с.
224. Шиян Н. І. Державне регулювання економіки : навч. посіб. / Н. І. Шиян ; М-во аграр. політики України ; Харк. нац. аграр. ун-т ім. В. В. Докучаєва. – Х. : Формат Плюс, 2008. – 383 с.
225. Щодо оптимізації процесів бюджетного прогнозування та планування в Україні: аналітична записка [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/1089>.
226. Экономика : учебник / Под ред. А.С. Булатова. – М. : «БЕК». – 1995. – 632 с.
227. Экономический глоссарий. Сайт национальной экономической

энциклопедии. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://vocable.ru/dictionary/>.

228. Энциклопедия государственного управления в России: В 4 т. / Под общ. ред. В.К. Егорова. Отв. ред. И.Н. Барциц / Том II. Ж – Л. Отв. ред. И.Н. Барциц. – М.: Изд-во РАГС, 2005. – 352 с.

229. Юрій С.І. Казначейська система: підручник / С.І. Юрій, В.І. Стоян, М.Й. Мац. – Т.: Карт-бланш, 2008. – 590 с.

230. Юрій С.І. Фінанси: підручник / С. І. Юрій, В. М. Федосов. – К. : Знання, 2008. – 611 с.

231. Яшина Н. И. Теоретические и методические основы управления бюджетом : риски доходной части бюджета [Электронный ресурс] / Н. И. Яшина // Финансы и кредит. – 2004. – № 8 (146). – Режим доступа : <http://www.fin-izdat.ru/journal/fc>.

232. Ackoff R. Concept of Corporate Planning / R. Ackoff. – New York : Wiley, 1970. – P. 1.

233. Based on European Commission, Directorate – General for Economic and Financial Affairs / Public Finances in EMU. – 2007. – 449 p.

234. Beyond the Annual Budget. Washington, DC: World Bank. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/11971>.

235. Brumby, J. et al., 2014. Beyond the annual budget: global experience with medium-term expenditure frameworks. The World Bank. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://documents.worldbank.org/curated/en/871121468154791469/Beyond-the-annual-budget-global-experience-with-medium-term-expenditure-frameworks>.

236. Downes R. Medium-Term Expenditure Frameworks (MTEF): Logic, Benefits, Limitations. 2013. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [https://wpqr4.adb.org/lotusquickr/cop-mfdr/PageLibrary482571AE005630C2.nsf/0/4EE654D494FED26648257BD9007E641E/\\$file/4%20MTEF%20-%20R%20Downes.pdf](https://wpqr4.adb.org/lotusquickr/cop-mfdr/PageLibrary482571AE005630C2.nsf/0/4EE654D494FED26648257BD9007E641E/$file/4%20MTEF%20-%20R%20Downes.pdf).

237. Filc G. Is Latin America on the Right Track? An Analysis of Medium-Term Frameworks and the Budget Process / Filc G., Scartascini C. // Inter-American

- Development Bank. 2010, March. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.iadb.org/res/publications/pubfiles/pubIDB-WP-160.pdf>.
238. Introduction to Medium-Term Expenditure Frameworks: Briefing Note (2009). [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.oecd.org/env/outreach/42942138.pdf>
239. Lima Declaration of Guideliness on Audit Precepts [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.intosai.org/blueline/upload/limadeclaration.pdf>.
240. Open Budgets. The Open Budget Survey [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.internationalbudget.org/open-budget-survey/downloads/>.
241. Open Budgets: the political economy of transparency, participation, and accountability [Текст] / Sanjeer Khagram, Archon Fung, and Paolo de Renzio, editors Brookings Institution Press, Washington, D.C., 2013. – 264 p.
242. Oxford English Dictionary [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <https://en.oxforddictionaries.com/definition/manage>
243. Premchand A. Public Expenditure Management [Text] / A. Premchand. – Washington : IMF, 1993. – P. 30.
244. Regulatory Environmental Programme Implementation Network // ENV/EPOC/EAP/REPIN. – 2009. – № 2. – 14 с.
245. Schiavo-Campo S. Of Mountains and Molehills: The Medium-Term Expenditure Framework Public Financial Management blog, IMF, Washington. 2008. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://blog-pfm.imf.org/pfmblog/files/MTEFpaperFinal.doc>.
246. Seiwald J. Medium-Term Budget Framework: Lecture in Joint Vienna Institute / Seiwald J. // IMF. Febr. 9. - 2016
247. Snyder N. How Managers plan – The Analysis of Managerial Activities / N. Snyder, W. Glueck // Long Rang Planning. – 1980. – February. – P. 70–76.

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Елементи бюджетного процесу України



Рис. А.1. Взаємозв'язок та узгодженість стадій бюджетного процесу

Джерело: побудовано автором на основі ст. 19 Бюджетного кодексу України [27]

Таблиця А.1

Стадії, етапи та учасники бюджетного процесу

№ з/п	Складові основних стадій бюджетного процесу (етапи)	Учасники бюджетного процесу, відповідальні за виконання відповідного етапу	Нормативне регулювання
1	2	3	4
Стадія 1. Складання проектів бюджетів			
1.1.	Визначення Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період	Міністерство фінансів України спільно з іншими центральними органами виконавчої влади	Ст. 33 Бюджетного кодексу України
1.2.	Розгляд та схвалення Проекту Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період	Кабінет Міністрів України	Ст. 33 Бюджетного кодексу України; ст. 152 Закону України «Про Регламент Верховної Ради України»
1.3.	Розгляд Верховною Радою України питання щодо Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період	Верховна Рада України	Ст. 152 Закону України «Про Регламент Верховної Ради України»
1.4	Визначення основних організаційно-методичних засад бюджетного планування, які використовуються для підготовки бюджетних запитів і розроблення проекту Державного бюджету України та прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди	Міністерство фінансів України	п. 2, ст. 32 Бюджетного кодексу України
1.5	Визначення загального рівня доходів, видатків і кредитування бюджету та оцінка обсягу фінансування бюджету для складання проекту Державного бюджету України та індикативних прогнозних показників Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди	Міністерство фінансів України	п. 3, ст. 32 Бюджетного кодексу України
1.6	Розробка проекту закону про Державний бюджет України	Міністерство фінансів України	п. 1, п. 2, ст. 32, п. 1, ст. 37 Бюджетного кодексу України
Стадія 2. Розгляд проекту бюджету та прийняття Закону про Державний бюджет України			
2.1	Розгляд проекту закону про Державний бюджет України	Кабінет Міністрів України	п. 1, ст. 37 Бюджетного кодексу України
2.2	Схвалення проекту закону про Державний бюджет України (прийняття постанови про схвалення проекту закону про Державний бюджет України)	Кабінет Міністрів України	п. 3, ст. 37 Бюджетного кодексу України

Продовження табл. А.1 додатку А

1	2	3	4
2.3	Подання Верховній Раді України та Президенту проекту закону про Державний бюджет України	Кабінет Міністрів України	п. 3, ст. 37 Бюджетного кодексу України, ст. 153 Закону України «Про Регламент Верховної Ради України»
2.4	Представлення проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік Верховній Раді	Міністр фінансів України	Ст. 154 Закону України «Про Регламент Верховної Ради України»
2.5	Формування пропозицій до проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік	Народні депутати, комітети Верховної Ради України	Ст. 156 Закону України «Про Регламент Верховної Ради України»
2.6	Розгляд проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у першому читанні	Верховна Рада України	Ст. 157 Закону України «Про Регламент Верховної Ради України»
2.7	Розгляд проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у другому читанні	Верховна Рада України	Ст. 158 Закону України «Про Регламент Верховної Ради України»
2.8	Прийняття закону про Державний бюджет України на наступний рік	Верховна Рада України	Ст. 159 Закону України «Про Регламент Верховної Ради України»
2.9	Подання Президенту України обґрунтування і розрахунків щодо бюджетних показників закону про Державний бюджет України, змінених порівняно з проектом закону про Державний бюджет України, поданим до Верховної Ради України на розгляд у першому читанні	Кабінет Міністрів України	п. 2, ст. 39 Бюджетного кодексу України
2.10	Повторний розгляд закону про Державний бюджет України у разі надання Президентом України вмотивованих і сформульованих пропозицій, які передбачають зміни бюджетних показників	Верховна Рада України	п. 3 ст. 39 Бюджетного кодексу України, ст. 160 Закону України «Про Регламент Верховної Ради України»
2.11	Подання до Верховної Ради України змін до показників, зазначених у текстових статтях закону про Державний бюджет України, та оновлені додатки до нього відповідно до пропозицій Президента України	Кабінет Міністрів України	п. 3 ст. 39 Бюджетного кодексу України
2.12	Доведення місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам відповідних місцевих рад особливостей складання розрахунків до проектів бюджетів на наступний бюджетний період	Міністерство фінансів України	Ст. 75 Бюджетного кодексу України
2.13	Розробка і доведення до головних розпорядників бюджетних коштів інструкції з підготовки бюджетних запитів	Місцеві фінансові органи	Ст. 75 Бюджетного кодексу України
2.14	Доведення місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам відповідних місцевих рад показників міжбюджетних відносин (включаючи обсяги міжбюджетних трансфертів для відповідних бюджетів) і текстових статей, а також організаційно-методологічних вимог щодо складання проектів місцевих бюджетів	Кабінет Міністрів України	Ст. 75 Бюджетного кодексу України
2.15	Доведення виконавчим органам міських (міст обласного значення) рад та виконавчим органам рад об'єднаних територіальних громад, районним державним адміністраціям відповідних обсягів субвенцій на здійснення державних програм соціального захисту	Обласні державні адміністрації	Ст. 75 Бюджетного кодексу України
2.16	Проведення громадських слухань	Орган виконавчої влади / орган місцевого самоврядування	Ст. 13 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні», ст. 15 Закону України «Про доступ до публічної інформації»
2.17	Схвалення проекту рішення про місцевий бюджет	Місцеві державні адміністрації чи виконавчі органи відповідної місцевої ради	Ст. 76 Бюджетного кодексу України
2.18	Затвердження місцевих бюджетів	Місцеві ради	Ст. 77 Бюджетного кодексу України
2.19	Оприлюднення рішення про місцевий бюджет	Місцеві державні адміністрації, органи місцевого самоврядування	п. 4, ст. 28 Бюджетного кодексу України
2.20	Затвердження розпису місцевого бюджету	Керівник місцевого фінансового органу	Ст. 78 Бюджетного кодексу України, пп.5.1 наказу МФУ № 938 від 23.08.2012 р.
Стадія 3. Виконання бюджету, включаючи внесення змін до Закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет)			
3.1	Виконання державного бюджету України	Кабінет Міністрів України	п. 1, ст. 42 Бюджетного кодексу України

Продовження табл. А.1 додатку А

1	2	3	4
3.2	Організація та управління виконанням Державного бюджету України, координація діяльності учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету	Міністерство фінансів України	п. 1, ст. 42 Бюджетного кодексу України
3.3	Затвердження розпису Державного бюджету України відповідно до бюджетних призначень	Міністр фінансів України	п. 1, ст. 44 Бюджетного кодексу України
3.4	Виконання Державного бюджету України за доходами	Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Державне казначейство України, Державна фіскальна служба України, Рахункова палата, Національний банк України	Ст. 45 Бюджетного кодексу України
3.5	Виконання Державного бюджету за видатками та кредитуванням	Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Державне казначейство України, Державна фіскальна служба України, Державна аудиторська служба, Розпорядники бюджетних коштів	Ст. 46 - 51 Бюджетного кодексу України
3.6	Виконання місцевих бюджетів	Місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад або сільські, селищні, міські (міст районного значення) голови (якщо відповідні виконавчі органи не створені)	Ст. 78 Бюджетного кодексу України
<i>Стадія 4. Підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього</i>			
4.1	Зведення, складання та подання звітності про виконання Державного бюджету України	Державне казначейство України	п. 2, ст. 58 Бюджетного кодексу України
4.2	Подання місячного та квартального звіту про виконання Державного бюджету України до Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України, Рахункової палати та Міністерства фінансів України	Державне казначейство України	п. 1 – 3, ст. 59, п. 1 – 4, ст. 60 Бюджетного кодексу України
4.3	Подання річного звіту про виконання Державного бюджету України до Верховної Ради України, Президента України, Рахункової палати	Кабінет Міністрів України	Ст. 61 Бюджетного кодексу України
4.4	Розгляд річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України:	Рахункова палата, Верховна Рада України	Ст. 62 Бюджетного кодексу України
4.4.1	Підготовка та подання до Верховної Ради України висновків про виконання закону про Державний бюджет України з оцінкою ефективності управління коштами державного бюджету, а також пропозицій щодо усунення порушень, виявлених у звітному бюджетному періоді, та вдосконалення бюджетного процесу загалом	Рахункова палата	п. 1, ст. 62 Бюджетного кодексу України
4.4.2	Розгляд річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України	Верховна Рада України	п. 2, ст. 62 Бюджетного кодексу України, ст. 162 Закону України «Про Регламент Верховної Ради України»
4.5	Подання до відповідної місцевої ради квартального та річного звіту про виконання місцевого бюджету	Місцева державна адміністрація, виконавчий орган відповідної місцевої ради або сільський голова	Ст. 80 Бюджетного кодексу України
4.6	Затвердження річного звіту про виконання бюджету або прийняття іншого рішення з цього приводу	Відповідні місцеві ради	Ст. 80 Бюджетного кодексу України
4.7	Публікація інформації про виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів (крім бюджетів сіл і селищ)	Міністерство фінансів України, Місцеві державні адміністрації, органи місцевого самоврядування	п. 5, ст. 28 Бюджетного кодексу України
4.8	Публічне представлення звіту про виконання Державного бюджету України за попередній бюджетний період	Міністерство фінансів України	п. 5, ст. 28 Бюджетного кодексу України
4.9	Публічне представлення інформації про виконання місцевих бюджетів (крім бюджетів сіл і селищ)	Здійснюється у порядку, визначеному відповідною місцевою радою	п. 5, ст. 28 Бюджетного кодексу України
4.10	Публічне представлення та публікація інформації про бюджет за бюджетними програмами та показниками, бюджетні призначення щодо яких визначені законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет)	Головні розпорядники коштів державного бюджету (місцевих бюджетів у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі)	п. 5, ст. 28 Бюджетного кодексу України

Джерело: складено автором

Додаток Б

Таблиця Б.1

Підходи до трактування сутності поняття «бюджетний механізм»

№	Джерело	Визначення
1	2	3
1.	Артус М.М. [7]	Складна економічна форма цілеспрямованої взаємодії елементів для забезпечення мобілізації фінансових ресурсів держави та їх використання відповідно до бюджетної політики держави
2.	Василик О.Д. [32]	Практичне використання бюджету для здійснення фінансової політики держави
3.	Дем'янишин В.Г. [66]	Сукупність фінансових форм, методів, важелів, інструментів, стимулів і санкцій за допомогою яких забезпечується здійснення широкої системи розподільчих і перерозподільчих процесів, формування і використання централізованого фонду грошових коштів держави, функціонування бюджетної системи у цілому та реалізація засад бюджетної політики держави
4.	Запатріна І.В. [91, с. 170-171]	Інструмент приведення бюджетної системи у відповідність із зовнішнім середовищем, що постійно змінюється, через застосування певних форм і методів бюджетного регулювання
5.	Казюк Я.В. [103]	Процедура організації бюджетного процесу щодо мобілізації, використання, перерозподілу бюджетних ресурсів, розпорядження ними та контролю з чітко визначеними законодавчими нормами взаємодії суб'єктів управління; механізм державного управління бюджетними ресурсами – взаємодія відповідних суб'єктів управління в процесі складання, формування, виконання бюджету (згідно з їх компетенцією) щодо мобілізації, використання, перерозподілу бюджетних ресурсів та контролю за їх витрачанням
6.	Ковалюк О.М. [111, с. 277]	Сукупність форм і методів, важелів та інструментів мобілізації й використання бюджетних коштів
7.	Крупка М.І. [117, с. 212]	Сукупність форм, методів, важелів та інструментів використання державного бюджету і впливу на соціально-економічний розвиток
8.	Лисяк Л.В. [121]	Способи організації бюджетних відносин, сукупність форм, методів, важелів, інструментів мобілізації та використання бюджетних коштів
9.	Лютий І.О. [127, с. 69]	Процес реалізації бюджетної політики через комплекс методів адміністративно-правового та економічного характеру, що спрямовані на досягнення стратегічних і тактичних цілей, і який за своїм змістом забезпечує врешті-решт здійснення бюджетної стратегії
10.	Пасічник Ю.В. [156]	Сукупність засобів, які застосовує держава з метою організації бюджетних відносин та забезпечення належних умов щодо економічного і соціального розвитку
11.	Романенко О.Р. [171]	Сукупність конкретних форм бюджетних відносин, способів і методів мобілізації і витрачання бюджетних коштів

Джерело: узагальнено автором на основі вивчення та систематизації наукових джерел.

Таблиця Б.2

Підходи до розуміння сутності поняття «бюджет» у вітчизняній економічній літературі

№	Джерело	Визначення
1.	Алісов Е. А. [4]	Бюджет є найбільш важливим засобом розподілу й перерозподілу коштів між виробничою й невиробничою сферами. Розподіляючи бюджетні ресурси між виробничою й невиробничою сферами (у процесі надходження й використання коштів), бюджет служить засобом контролю за цими процесами, а також функціонуванням фінансів у цілому. Бюджет є формою організації руху коштів [с.70].
2.	Василик О. Д., Павлюк К.В. [32]	Бюджет – централізований фонд фінансових ресурсів держави, який використовується для виконання покладених на неї функцій, передбачених Конституцією України [с. 28].
3.	Воронова Л. К. [40]	Бюджет необхідно розглядати в таких аспектах: а) матеріальному – як документ, у якому об'єднуються доходи і видатки держави або органу місцевого самоврядування; б) адміністративному – як попередній план доходів і видатків; в) бухгалтерському – як зведену таблицю зібраних доходів і видатків (за класифікацією доходів і видатків); г) політичному – як дозвіл законодавчого (або місцевого представницького) органу на формування і використання державних (і місцевих) фінансових ресурсів; д) соціальному – як інструмент впливу держави або органу місцевого самоврядування на соціальне життя країни [с. 111-112].
4.	Даньків В. Й., Галас М.М. [65]	Бюджет – основний метод державного фінансового регулювання. Він передбачає забезпечення поділу й перерозподілу ВВП між регіонами держави, галузями економіки, виходячи зі стратегії її економічного розвитку, фінансової політики та потреб ринкового механізму, зважаючи на те, що в кризових умовах ринковий механізм менш ефективний, тому державі необхідно розширювати втручання в процес перерозподілу фінансів [с. 219].
5.	Загородній А. Г., Сліпущко О. М., Вознюк Г. Л., Смовженко Т. С. [87]	Бюджет – грошове вираження збалансованого розпису доходів і видатків держав, адміністративно-територіальної одиниці, підприємства, установи за певний період. Бюджет – планові обчислення очікуваних грошових доходів і видатків держави, підприємства, окремої особи на певний період [с. 56].
6.	Кузьменко Л. В., Кузьмін В.В., Шаповалова В.М. [118]	Бюджет – кількісний вираз плану, інструмент контролю та координації його виконання [с. 43]
7.	Кучерявенко М. П., Бех Г.В., Дмитрик О.О., Криницький І.Є. [210]	Бюджет – правовий акт, основний фінансовий план створення, розподілу й використання централізованого грошового фонду держави або територіальної громади [с. 98].
8.	Музика – Стефанчук О. А. [145]	Бюджет, як економічна категорія, має матеріальний та суспільний прояви. Матеріальна характеристика бюджету полягає в тому, що він являє собою централізований фонд коштів, який надходить у розпорядження відповідних компетентних органів для реалізації функцій держави та органів місцевого самоврядування. У свою чергу, суспільна ознака бюджету – система економічних відносин, що пов'язані зі збиранням та використанням грошових коштів [с. 78].
9.	Омелянович Л.О. [150]	Бюджет – це сукупність економічних відносин між державою, юридичними та фізичними особами з приводу розподілу та перерозподілу ВВП з метою формування і використання централізованого фонду грошових коштів, призначеного для забезпечення виконання державою її функцій [с. 19]
10.	Опарін В.М. [151]	Бюджет – це сукупність законодавчо регламентованих відносин між державою та юридичними і фізичними особами щодо розподілу та перерозподілу ВВП, а в певних умовах – національного багатства [с. 24]
11.	Оспіщев В.І., Оспіщев В.І., Лачкова Л.І., Близнюк О.П. та ін.. [153]	Бюджет – сукупність фінансових відносин держави з суб'єктами господарювання, а також з населенням стосовно формування та використання централізованого фонду грошових ресурсів для забезпечення функцій держави, передбачених Конституцією [с. 52]
12.	Юрій С.І., Федосов В.М. [230]	Бюджет – це об'єктивна економічна категорія, яка характеризує сукупність грошових відносин, що пов'язані з розподілом та перерозподілом ВВП і національного багатства з метою формування і використання основного централізованого фонду грошових коштів, призначеного для виконання державою своїх функцій.

Джерело: складено автором на основі вивчення та систематизації наукових джерел.

Додаток В

Міжнародні документи, які регламентують питання бюджетного менеджменту з акцентом на дотримання принципів відкритості та прозорості

Міжнародний стандарт, норма, рекомендація	Повне посилання на відповідний документ
1	2
Загальні принципи забезпечення бюджетної прозорості	
GIFT High Level Principles	GIFT (2012), High-Level Principles on Fiscal Transparency, Participation, and Accountability- Принципи високого рівня щодо фіскальної прозорості, участі та підзвітності, Глобальна ініціатива з фіскальної прозорості (GIFT) (2012) http://www.fiscaltransparency.net/GIFT-Expanded_High_Level_Principles-uMay2013.pdf http://www.fiscaltransparency.net/GIFT-High-Level-Principles-2012-08-ENG.pdf http://www.fiscaltransparency.net/GIFT-High-Level-Principles-2012-08-RUS.pdf
Офіційні стандарти / правові інструменти	
IBP Open Budget Survey	IBP (2017), Guide to the Open Budget Questionnaire - Посібник з опитувальника відкритого бюджету, МБП (Міжнародне бюджетне партнерство) (2017) http://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/open-budget-survey-2017-guide-and-questionnaire-english.pdf
OECD Best Practices	OECD (2002), Best Practices for Budget Transparency - Кращі практики прозорості бюджету, ОЕСР(2002) http://www.oecd.org/governance/budgeting/Best%20Practices%20Budget%20Transparency%20-%20complete%20with%20cover%20page.pdf http://www.oecd.org/gov/budgeting/1905274.pdf
OECD Budget Transparency Toolkit	OECD (2017), OECD Budget Transparency Toolkit- Інструментарій прозорості бюджету ОЕСР, ОЕСР (2017) http://www.oecd.org/governance/budgeting/Budgeting-Transparency-Toolkit.pdf
PEFA	PEFA (2016), Framework for assessing public financial management - Структура оцінювання державного фінансового менеджменту, PEFA (2016) https://pefa.org/sites/default/files/PEFA%20Framework_English.pdf
Інші ключові міжнародні рекомендації, інструменти та фахові / технічні стандарти	
CPA Benchmarks	Commonwealth Parliamentary Association (2015), Recommended Benchmarks for Democratic Legislatures - Рекомендовані контрольні показники (бенчмарки) для демократичних законодавчих органів, Парламентська асоціація Британської Співдружності (2015) http://www.cpahq.org/cpahq/Main/Document_Library/Benchmarks_for_Democratic_Legislatures/Recommended_Benchmarks_for_Democratic_Legislatures.aspx
EITI	EITI (2016), The EITI Standard 2016 - Стандарт EITI 2016, Ініціатива прозорості видобувних галузей (EITI або ПІВГ) (2016) https://eiti.org/sites/default/files/documents/english-eiti-standard_0.pdf https://eiti.org/sites/default/files/documents/eiti_standard_2016_ukrainian.pdf
GIFT Public Participation	GIFT (2015), Principles of Public Participation in Fiscal Policy - Принципи участі громадськості у фіскальній політиці, Глобальна ініціатива з фіскальної прозорості (GIFT) (2015) http://fiscaltransparency.net/PP_Approved_in_General_13Dec15.pdf
G20 Anti-Corruption Action Plan	G20 (2016) G20 Anti-Corruption Action Plan 2017-18- План дій країн G20 по боротьбі з корупцією на 2017-18, G20 (2016) http://www.mofa.go.jp/files/000185882.pdf
G20 Open Data	G20 (2015), G20 Anti-corruption Open Data Principles- Антикорупційні принципи відкритих даних країн G20, G20 (2015) http://www.g20.utoronto.ca/2015/G20-Anti-Corruption-Open-Data-Principles.pdf
G20 Public Procurement Integrity	G20 (2015) Guiding Principles on Integrity in Public Procurement - Керівні принципи доброчесності у державних закупівлях країн G20, G20 (2015) http://www.seffaflik.org/wp-content/uploads/2015/02/G20-PRINCIPLES-FOR-PROMOTING-INTEGRITY-IN-PUBLIC-PROCUREMENT.pdf
IBP Citizen Budget Guide	IBP (2012) The Power Of Making It Simple: A Government Guide To Developing Citizens Budgets- Сила зробити це простим: настанова для уряду щодо розробки громадських бюджетів, МБП (Міжнародне бюджетне партнерство)(2012) http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/Citizen-Budget-Guide.pdf

1	2
IBP Government Budget Transparency	IBP (2010) Guide to Transparency in Government Budget Reports: Why are Budget Reports Important, and What Should They Include?-Посібник з прозорості урядових бюджетних звітів: чому бюджетні звіти важливі, і що вони мають включати?МБП (Міжнародне бюджетне партнерство)(2010) http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/Guide-to-Transparency-in-Government-Budget-Reports-Why-are-Budget-Reports-Important-and-What-Should-They-Include-English.pdf
IMF Manual on Fiscal Transparency	IMF (2007) Manual on Fiscal Transparency -Керівництво щодо забезпечення фінансової прозорості, МВФ (2007) http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/101907m.pdf http://www.imf.org/external/np/fad/trans/rus/manualr.pdf
IMF GFSM	IMF (2014), Government Finance Statistics Manual -Керівництво з управління державними фінансами, МВФ (2014) https://www.imf.org/external/Pubs/FT/GFS/Manual/2014/gfsfinal.pdf
IPSAS	IPSASB (2016), International Public Sector Accounting Standards-Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку у державному секторі, Міжнародна рада стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС)(2016) https://www.ifac.org/publications-resources/2016-handbook-international-public-sector-accounting-pronouncements
ISSAI	International Organisation of Supreme Audit Institutions, The International Standards of Supreme Audit Institutions- Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю, Міжнародні стандарти вищих органів фінансового контролю http://www.intosai.org/
Open Data Charter	International Open Data Charter http://opendatacharter.net/ (2013) - Міжнародна Хартія відкритих даних (2013)
OECD Digital Government	OECD (2014), Recommendation of the Council on Digital Government Strategies - Рекомендація Ради ОЕСР щодо стратегій цифрового уряду, ОЕСР (2014) http://www.oecd.org/gov/digital-government/Recommendation-digital-government-strategies.pdf
OECD IFI Principles	OECD (2014) Recommendation of the Council on Principles for Independent Fiscal Institutions-Рекомендація Ради ОЕСР про принципи незалежних фінансових установ, ОЕСР (2014) https://www.oecd.org/gov/budgeting/OECD-Recommendation-on-Principles-for-Independent-Fiscal-Institutions.pdf
OECD Public Procurement	OECD (2015), OECD Recommendation of the Council on Public Procurement-Рекомендація Ради ОЕСР з питань державних закупівель, ОЕСР (2015) http://www.oecd.org/corruption/recommendation-on-public-procurement.htm
WB BOOST initiative	World Bank (2010), the BOOST initiative - Ініціатива Світового банку BOOST, Світовий банк(2010) http://wbi.worldbank.org/boost/boost-initiative
Європейські стандарти та підходи до забезпечення бюджетної прозорості	
Принципи доброго врядування Ради Європи(2007): відкритість і прозорість; етична поведінка; раціональне управління фінансами. http://www.slg-coe.org.ua/wp-content/uploads/2015/05/GG-informational-material.pdf Інструментарій оцінювання системи місцевих фінансів (2014): облікові картки для оцінювання місцевих бюджетів, які мають бути адаптовані до національних особливостей http://www.slg-coe.org.ua/manual-on-local-finance-benchmarking-in-ukrainian-towns/	
Угода про асоціацію між Україною та ЄС (2014): стаття 346: співробітництво в галузі управління державними фінансами спрямовується на забезпечення розвитку бюджетної політики і надійних систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту, що базуються на міжнародних стандартах, а також відповідають основоположним принципам підзвітності, прозорості, економності, ефективності та результативності. http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/Q84_01i/pas%10#П2222	
Принципи доброго врядування Ради Європи(2007): відкритість і прозорість; етична поведінка; раціональне управління фінансами. http://www.slg-coe.org.ua/wp-content/uploads/2015/05/GG-informational-material.pdf Інструментарій оцінювання системи місцевих фінансів (2014): облікові картки для оцінювання місцевих бюджетів, які мають бути адаптовані до національних особливостей http://www.slg-coe.org.ua/manual-on-local-finance-benchmarking-in-ukrainian-towns/	

Додаток Д

Таблиця Д.1

Доходи місцевих бюджетів України за 2008-2016 рр., тис. грн.

Показник	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Податкові надходження	59 281 398,3	59 157 572,9	67 575 559,4	73 086 912,5	85 852 032,3	91 191 070,1	87 333 669,7	98 218 360,5	146 902 245,8
Неподаткові надходження	7 689 383,2	7 759 077,2	8 769 238,6	10 915 850,7	12 635 698,2	12 127 844,7	12 257 520,2	20 147 953,3	21 859 195,8
Інші доходи (від операцій з капіталом, урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій, цільових фондів)	6 901 309,4	4 119 033,5	4 170 971,5	2 652 581,1	2 326 096,5	1 852 155,2	1 509 885,2	2 113 916,4	1 986 404,3
Доходи від операцій з капіталом	4 577 060,6	2 593 073,8	2 556 274,6	1 829 842,2	1 754 321,3	1 381 555,5	1 127 689,1	1 628 137,1	1 402 487,3
Від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій	0,0	0,0	0,0	0,0	215,5	0,0	0,0	81 854,6	88 845,2
Цільові фонди	2 324 248,8	1 525 959,7	1 614 696,9	822 738,9	571 559,7	470 599,7	382 196,1	403 924,7	495 071,8
Разом доходів	73 872 090,9	71 035 683,6	80 515 769,5	86 655 344,3	100 813 827,0	105 171 070,0	101 101 075,1	120 480 230,2	170 747 845,9
Офіційні трансферти від органів державного управління (в т.ч. кошти, одержані до бюджету розвитку)	63 583 165,8	63 523 747,8	78 881 343,5	94 875 022,3	124 459 624,3	115 848 324,2	130 600 936,4	173 979 997,7	195 395 273,6
Всього доходів	137 455 256,7	134 559 431,4	159 397 113,0	181 530 366,6	225 273 451,3	221 019 394,2	231 702 011,5	294 460 227,9	366 143 119,5

Джерело: узагальнено та розраховано автором з використанням [181; 182; 183; 184]

Таблиця Д.2

Структура доходів місцевих бюджетів України за 2008-2016 рр., тис. грн.

Показник	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Податкові надходження	43,13%	43,96%	42,39%	40,26%	38,11%	41,26%	37,69%	33,36%	40,12%
Неподаткові надходження	5,59%	5,77%	5,50%	6,01%	5,61%	5,49%	5,29%	6,84%	5,97%
Інші доходи (від операцій з капіталом, урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій, цільових фондів)	5,02%	3,06%	2,62%	1,46%	1,03%	0,84%	0,65%	0,72%	0,54%
Доходи від операцій з капіталом	3,33%	1,93%	1,60%	1,01%	0,78%	0,63%	0,49%	0,55%	0,38%
Від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,03%	0,02%
Цільові фонди	1,69%	1,13%	1,01%	0,45%	0,25%	0,21%	0,16%	0,14%	0,14%
Разом доходів	53,74%	52,79%	50,51%	47,74%	44,75%	47,58%	43,63%	40,92%	46,63%
Офіційні трансферти від органів державного управління (в т.ч. кошти, одержані до бюджету розвитку)	46,26%	47,21%	49,49%	52,26%	55,25%	52,42%	56,37%	59,08%	53,37%
Всього доходів	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Джерело: узагальнено та розраховано автором з використанням [181; 182; 183; 184]

Таблиця Д.3

Структура податкових надходжень місцевих бюджетів

Показник	2015	2016	2015	2016
Загальнодержавні податки	71 177 015,4	104 640 677,6	72,5%	71,2%
Податок та збір на доходи фізичних осіб	54 921 180,5	78 971 321,5	55,9%	53,8%
Податок на прибуток підприємств	4 276 842,4	5 879 103,9	4,4%	4,0%
Податок на власність	1 802,7	1 362,6	0,0%	0,0%
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	2 154 369,4	2 516 185,2	2,2%	1,7%
Акцизний податок з реалізації суб'єктам господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів	7 684 628,9	11 628 186,5	7,8%	7,9%
Інші податки та збори, в т.ч. екологічний податок	2 138 191,5	5 644 517,9	2,2%	3,8%
Місцеві податки збори, включаючи нараховані до 1 січня 2011 року, в т.ч.	27 041 345,0	42 261 568,2	27,5%	28,8%
Податок на майно, в т.ч.	16 011 135,7	24 989 363,4	16,3%	17,0%
плата за землю	14 831 424,2	23 323 603,0	15,1%	15,9%
транспортний податок	434 015,50	246 863,50	0,4%	0,2%
Збір за місця для паркування транспортних засобів	60 220,6	66 173,9	0,1%	0,0%
Туристичний збір	37 126,1	54 094,8	0,0%	0,0%
Єдиний податок	10 975 094,3	17 167 102,1	11,2%	11,7%
Місцеві податки і збори, нараховані до 1 січня 2011 року	159,6	71,5	0,0%	0,0%
Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності, що справлявся до 1 січня 2015 року	-42 931,3	-15 237,5	0,0%	0,0%
Всього податкових надходжень	98 218 360,4	146 902 245,8	100%	100%

Джерело: систематизовано та розраховано автором з використанням [184]

Таблиця Д.4

Тенденції змін основних показників збалансованості місцевих бюджетів в 2015-2016 роках

Регіони	Всього доходів			Податкові надходження		
	2015	2016	Зміни, %	2015	2016	Зміни, %
Вінницька	11 268 739,9	14 304 447,0	27%	3 069 667,3	4 722 602,5	54%
Волинська	7 945 390,6	9 523 168,3	20%	1 668 168,4	2 511 924,8	51%
Дніпропетровська	26 372 768,6	32 471 157,5	23%	11 841 473,1	16 144 582,0	36%
Донецька	16 590 186,3	17 990 655,0	8%	6 162 557,1	7 628 759,9	24%
Житомирська	8 928 463,5	11 219 503,4	26%	2 301 722,5	3 452 421,0	50%
Закарпатська	8 433 086,7	10 122 170,4	20%	1 713 781,1	2 653 675,2	55%
Запорізька	12 702 593,4	16 715 365,4	32%	4 882 207,1	7 710 210,3	58%
Івано-Франківська	9 785 281,5	12 314 596,3	26%	2 089 732,2	3 163 716,1	51%
Київська	13 610 158,8	17 448 017,1	28%	5 135 123,4	7 805 933,8	52%
Кіровоградська	7 039 871,2	8 810 661,4	25%	2 080 224,9	3 169 010,3	52%
Луганська	5 427 644,3	6 353 750,5	17%	1 733 254,1	2 177 694,5	26%
Львівська	18 454 053,0	23 347 626,1	27%	5 334 591,1	8 662 268,6	62%
Миколаївська	8 082 669,4	9 932 410,1	23%	2 483 912,4	3 770 514,3	52%
Одеська	16 507 605,0	20 780 003,5	26%	5 695 388,9	9 168 141,0	61%
Полтавська	11 077 354,3	14 699 629,1	33%	4 040 774,6	5 966 623,7	48%
Рівненська	8 577 949,2	10 439 509,1	22%	1 813 748,3	2 706 301,8	49%
Сумська	7 863 655,0	10 372 438,8	32%	2 262 060,2	3 456 131,8	53%
Тернопільська	7 227 258,9	9 347 220,8	29%	1 460 595,9	2 154 196,1	47%
Харківська	18 452 284,9	22 913 812,5	24%	6 736 366,9	9 815 993,2	46%
Херсонська	7 018 684,7	8 563 967,1	22%	1 799 006,2	2 748 209,5	53%
Хмельницька	9 248 117,8	11 527 955,3	25%	2 299 609,3	3 474 304,9	51%
Черкаська	8 899 023,8	11 497 898,0	29%	2 659 758,9	3 984 487,2	50%
Чернівецька	6 098 939,1	7 625 646,5	25%	1 296 453,5	2 042 525,2	58%
Чернігівська	7 194 486,4	9 134 345,6	27%	2 033 270,1	3 081 428,5	52%
м. Київ	31 653 961,9	38 687 164,4	22%	15 624 913,1	24 730 589,6	58%
ВСЬОГО	294 460 228,2	366 143 119,2	24%	98 218 360,6	146 902 245,8	50%

Продовження табл. Д.4

Регіони	Місцеві податки і збори			Офіційні трансферти			Профіцит (дефіцит) бюджету		
	2015	2016	Зміни, %	2015	2016	Зміни, %	2015	2016	Зміни, %
Вінницька	897 776,5	1 373 552,8	53%	7 478 242,8	8 653 018,3	16%	170 960,9	457 952,8	168%
Волинська	336 732,1	549 422,1	63%	5 736 399,6	6 430 828,6	12%	265 537,9	77 242,7	-71%
Дніпропетровська	3 220 184,1	4 908 763,5	52%	13 169 395,4	14 526 478,0	10%	1 290 699,4	338 218,1	-74%
Донецька	1 153 030,1	1 223 661,6	6%	9 497 022,2	9 226 093,4	-3%	2 688 956,7	1 848 531,0	-31%
Житомирська	544 476,7	809 041,8	49%	6 163 293,1	7 197 764,9	17%	136 100,0	86 640,6	-36%
Закарпатська	336 480,5	540 899,1	61%	6 361 998,7	7 015 257,3	10%	-61 535,9	64 299,8	-204%
Запорізька	1 271 658,1	2 083 768,8	64%	7 100 362,1	8 037 359,1	13%	579 757,6	840 148,6	45%
Івано-Франківська	510 090,6	777 560,5	52%	7 214 050,9	8 652 004,5	20%	60 484,8	144 324,1	139%
Київська	1 329 581,7	2 086 580,7	57%	7 468 263,4	8 224 029,7	10%	596 452,4	1 115 426,3	87%
Кіровоградська	641 774,8	985 178,6	54%	4 620 825,4	5 246 594,3	14%	69 692,5	278 732,1	300%
Луганська	388 183,0	426 503,0	10%	3 264 089,1	3 874 603,5	19%	939 080,2	210 890,3	-78%
Львівська	1 220 788,2	1 947 444,7	60%	12 038 573,9	13 391 237,0	11%	397 915,2	512 513,7	29%
Миколаївська	688 405,3	1 065 334,2	55%	5 139 697,3	5 593 461,1	9%	297 179,8	332 726,4	12%
Одеська	1 782 064,5	3 032 075,6	70%	9 567 132,7	10 016 702,2	5%	553 459,7	864 791,7	56%
Полтавська	1 157 941,3	1 695 843,9	46%	6 254 500,7	7 768 198,7	24%	428 133,4	519 246,5	21%
Рівненська	404 629,5	652 110,8	61%	6 369 508,9	7 317 017,9	15%	122 094,0	246 175,8	102%
Сумська	673 399,2	1 012 681,3	50%	5 145 171,9	6 373 493,9	24%	96 647,3	346 459,1	258%
Тернопільська	373 325,9	576 921,2	55%	5 366 354,6	6 775 617,4	26%	187 340,7	88 557,6	-53%
Харківська	2 120 780,3	3 142 881,2	48%	10 579 867,4	11 608 227,9	10%	997 377,4	594 694,3	-40%
Херсонська	583 722,9	897 647,6	54%	4 745 590,7	5 264 163,1	11%	159 799,1	228 298,4	43%
Хмельницька	674 123,1	1 044 320,1	55%	6 314 449,4	7 358 128,1	17%	157 722,1	231 830,4	47%
Черкаська	913 919,4	1 359 818,7	49%	5 705 640,2	6 847 249,2	20%	174 721,3	244 746,9	40%
Чернівецька	326 366,6	486 041,8	49%	4 442 946,0	5 095 720,4	15%	214 101,3	266 543,5	24%
Чернігівська	587 466,9	929 951,9	58%	4 760 863,2	5 483 093,2	15%	95 285,1	386 592,7	306%
м. Київ	4 904 443,7	8 653 562,6	76%	9 475 758,0	9 418 931,8	-1%	3 651 312,3	5 122 566,8	40%
ВСЬОГО	27 041 345,0	42 261 568,1	56%	173 979 997,6	195 395 273,5	12%	14 269 275,2	15 448 150,2	8%

Джерело: систематизовано та розраховано автором з використанням [184].

Таблиця Д.5

Відносні показники збалансованості місцевих бюджетів

	Питома вага податкових надходжень в доходах місцевих бюджетів, %		Питома вага місцевих податків і зборів в доходах місцевих бюджетів, %		Питома вага місцевих податків і зборів в податкових надходженнях до місцевих бюджетів, %		Частка офіційних трансфертів в доходах місцевих бюджетів, %		Відношення профіциту (дефіциту) бюджету до доходів, %	
	2015	2016	2015	2016	2015	2016	2015	2016	2015	2016
Вінницька	27,2%	33,0%	8,0%	9,6%	29,2%	29,1%	66,4%	60,5%	1,5%	3,2%
Волинська	21,0%	26,4%	4,2%	5,8%	20,2%	21,9%	72,2%	67,5%	3,3%	0,8%
Дніпропетровська	44,9%	49,7%	12,2%	15,1%	27,2%	30,4%	49,9%	44,7%	4,9%	1,0%
Донецька	37,1%	42,4%	7,0%	6,8%	18,7%	16,0%	57,2%	51,3%	16,2%	10,3%
Житомирська	25,8%	30,8%	6,1%	7,2%	23,7%	23,4%	69,0%	64,2%	1,5%	0,8%
Закарпатська	20,3%	26,2%	4,0%	5,3%	19,6%	20,4%	75,4%	69,3%	-0,7%	0,6%
Запорізька	38,4%	46,1%	10,0%	12,5%	26,0%	27,0%	55,9%	48,1%	4,6%	5,0%
Івано-Франківська	21,4%	25,7%	5,2%	6,3%	24,4%	24,6%	73,7%	70,3%	0,6%	1,2%
Київська	37,7%	44,7%	9,8%	12,0%	25,9%	26,7%	54,9%	47,1%	4,4%	6,4%
Кіровоградська	29,5%	36,0%	9,1%	11,2%	30,9%	31,1%	65,6%	59,5%	1,0%	3,2%
Луганська	31,9%	34,3%	7,2%	6,7%	22,4%	19,6%	60,1%	61,0%	17,3%	3,3%
Львівська	28,9%	37,1%	6,6%	8,3%	22,9%	22,5%	65,2%	57,4%	2,2%	2,2%
Миколаївська	30,7%	38,0%	8,5%	10,7%	27,7%	28,3%	63,6%	56,3%	3,7%	3,3%
Одеська	34,5%	44,1%	10,8%	14,6%	31,3%	33,1%	58,0%	48,2%	3,4%	4,2%
Полтавська	36,5%	40,6%	10,5%	11,5%	28,7%	28,4%	56,5%	52,8%	3,9%	3,5%
Рівненська	21,1%	25,9%	4,7%	6,2%	22,3%	24,1%	74,3%	70,1%	1,4%	2,4%
Сумська	28,8%	33,3%	8,6%	9,8%	29,8%	29,3%	65,4%	61,4%	1,2%	3,3%
Тернопільська	20,2%	23,0%	5,2%	6,2%	25,6%	26,8%	74,3%	72,5%	2,6%	0,9%
Харківська	36,5%	42,8%	11,5%	13,7%	31,5%	32,0%	57,3%	50,7%	5,4%	2,6%
Херсонська	25,6%	32,1%	8,3%	10,5%	32,4%	32,7%	67,6%	61,5%	2,3%	2,7%
Хмельницька	24,9%	30,1%	7,3%	9,1%	29,3%	30,1%	68,3%	63,8%	1,7%	2,0%
Черкаська	29,9%	34,7%	10,3%	11,8%	34,4%	34,1%	64,1%	59,6%	2,0%	2,1%
Чернівецька	21,3%	26,8%	5,4%	6,4%	25,2%	23,8%	72,8%	66,8%	3,5%	3,5%
Чернігівська	28,3%	33,7%	8,2%	10,2%	28,9%	30,2%	66,2%	60,0%	1,3%	4,2%
м. Київ	49,4%	63,9%	15,5%	22,4%	31,4%	35,0%	29,9%	24,3%	11,5%	13,2%
ВСЬОГО	33,4%	40,1%	9,2%	11,5%	27,5%	28,8%	59,1%	53,4%	4,8%	4,2%

Примітки: - максимальний показник - мінімальний показник

Джерело: систематизовано та розраховано автором з використанням [184].

Розрахунок інтегрального показника ефективності бюджетного менеджменту за показниками збалансованості місцевих бюджетів

Для здійснення інтегральної оцінки ефективності бюджетного менеджменту обираємо чотири показника:

1) стимулятори:

- питома вага податкових надходжень в доходах місцевого бюджету, %;
- питома вага місцевих податків і зборів в доходах місцевого бюджету, %;

2) дестимулятори:

- питома вага офіційних трансфертів в доходах місцевого бюджету, %;
- співвідношення профіциту (дефіциту) місцевого бюджету до обсягу його доходів, %.

Згідно інтегральної оцінки, визначаємо середнє значення по певним показникам, які характеризуємо як стимулятори та дестимулятори по наступних формулах:

Для показників стимуляторів:

$$R = (Y - Y_{min}) / (Y_{max} - Y_{min}), \quad (2.1)$$

Для показників дестимуляторів:

$$R = (Y_{max} - Y) / (Y_{max} - Y_{min}), \quad (2.2)$$

де R – значення показника блоку показників інтегральної оцінки;

Y, Y_{max}, Y_{min} – поточне, мінімальне та максимальне значення показника.

Потім для кожного регіону обчислюється середнє значення інтегрального показника по наступній формулі:

$$W = (Y_i + \dots + Y_n) / I, \quad (2.3)$$

де W – середнє значення інтегрального показника;

$Y_i; Y_n$ – значення регіону по показниках;

I – кількість показників відповідного блоку показників.

Таблиця Д.6

Розрахунок інтегрального індексу (показника) ефективності бюджетного менеджменту за рівнем збалансованості місцевих бюджетів

	Значення індексу питомої ваги податкових надходжень в доходах місцевих бюджетів		Значення індексу питомої ваги місцевих податків і зборів в податкових надходженнях		Значення індексу питомої ваги офіційних трансфертів в доходах місцевих бюджетів		Значення індексу відношення профіциту (дефіциту) бюджету до доходів		Інтегральний індекс	
	2015	2016	2015	2016	2015	2016	2015	2016	2015	2016
Вінницька	0,241184	0,243860	0,673224	0,688322	0,199497	0,249186	0,875395	0,796424	0,497325	0,494448
Волинська	0,026958	0,081476	0,094276	0,307761	0,071268	0,103025	0,774188	0,986049	0,241672	0,369578
Дніпропетровська	0,846966	0,652509	0,542075	0,757994	0,560490	0,576455	0,688115	0,967764	0,659411	0,738681
Донецька	0,580962	0,473545	0,000000	0,000000	0,399866	0,440478	0,060654	0,235293	0,260371	0,287329
Житомирська	0,191069	0,188982	0,315955	0,390156	0,140889	0,173114	0,874995	0,989132	0,380727	0,435346
Закарпатська	0,003861	0,077550	0,059010	0,229162	0,000000	0,066100	1,000000	1,000000	0,265718	0,343203
Запорізька	0,625176	0,564607	0,468766	0,579698	0,429486	0,506929	0,706415	0,651670	0,557461	0,575726
Івано-Франківська	0,039322	0,064690	0,364144	0,450490	0,037741	0,046320	0,9--52	0,957421	0,341615	0,37973
Київська	0,601004	0,530646	0,458870	0,564111	0,451994	0,526645	0,716490	0,543255	0,557090	0,541164
Кіровоградська	0,320377	0,316099	0,775744	0,794027	0,215425	0,268786	0,904630	0,799430	0,554044	0,544585
Луганська	0,402176	0,274664	0,235512	0,187057	0,336283	0,239017	0,000000	0,787089	0,243493	0,371957
Львівська	0,298362	0,343824	0,266705	0,339915	0,224270	0,314326	0,839950	0,876255	0,407322	0,46858
Миколаївська	0,360928	0,364873	0,575328	0,644509	0,260448	0,335942	0,755625	0,784649	0,488082	0,532493
Одеська	0,490259	0,515523	0,803755	0,898716	0,384240	0,504438	0,773593	0,720254	0,612962	0,659733
Полтавська	0,558048	0,429176	0,635508	0,653365	0,417068	0,408001	0,745188	0,770173	0,588953	0,565179
Рівненська	0,032065	0,070386	0,229942	0,425086	0,026073	0,049819	0,880595	0,863326	0,292169	0,352154
Сумська	0,293511	0,251331	0,706614	0,699738	0,219999	0,229357	0,891372	0,785419	0,527874	0,491461
Тернопільська	0,000000	0,000000	0,437652	0,566780	0,026136	0,000000	0,815776	0,975235	0,319891	0,385504
Харківська	0,559048	0,484180	0,816083	0,843104	0,397855	0,453405	0,659769	0,844506	0,608189	0,656299
Херсонська	0,185995	0,221243	0,877704	0,877141	0,172007	0,228893	0,833266	0,838918	0,517243	0,541549
Хмельницька	0,159720	0,173484	0,677567	0,739703	0,157403	0,179875	0,864950	0,890860	0,464910	0,495981
Черкаська	0,332006	0,283958	1,000000	0,954435	0,248884	0,268704	0,850646	0,881531	0,607884	0,597157
Чернівецька	0,035932	0,091456	0,412987	0,409262	0,056984	0,117665	0,764847	0,773110	0,317687	0,347873
Чернігівська	0,276205	0,261464	0,650606	0,746080	0,203649	0,258837	0,886082	0,714649	0,504136	0,495258
м. Київ	1,000000	1,000000	0,810081	1,000000	1,000000	1,000000	0,319813	0,000000	0,782474	0,750000
Примітки:		- максимальний показник		- мінімальний показник						

Джерело: розраховано автором.

Додаток Е

Таблиця Е.1

Порівняння показників Індексу відкритості бюджету та рівня участі громадськості на основі Звіту щодо Індексу відкритості бюджетів (Open Budget Index) за 2017 рік

		Рівень показника участі громадськості			
		Низький (0-40)	Обмежений (41-60)	Адекватний (61-100)	Разом
Рівень Індексу відкритості бюджету	Представляють мінімальну, незадовільну інформацію або взагалі не представляють ніякої інформації (0-40)	47 країн	0 країна	0 країн	47 країн
		Тимор-Лешті, Малі, Туніс, Бенін, Сьєра-Леоне, Македонія, Ліберія, Боснія і Герцеговина, Мадагаскар, Азербайджан, Тринідад і Тобаго, Сан-Томе і Принсіпі, Таджикистан, Демократична Республіка Конго, Малаві, Ангола, Буркіна-Фасо, Кот Д'івуар, Зімбабве, Руанда, Камбоджа, Нігерія, В'єтнам, Китай, Танзанія, Болівія, Ботсвана, Сомалі, Коморські острови, Замбія, М'янма, Бурунді, Камерун, Південний Судан, Алжир, Ірак, Ліван, Свазіленд, Чад, Судан, Саудівська Аравія, Нігер, Венесуела, Екваторіальна Гвінея, Лесото, Катар, Ємен	-	-	
	Представляють обмежену інформацію (41-60)	42 країни	0 країн	0 країн	42 країни
		Японія, Південна Корея, Уганда, Польща, Словаччина, Туреччина, Молдова, Хорватія, Чилі, Коста-Ріка, Таїланд, Киргизстан, Україна , Іспанія, Гондурас, Казахстан, Непал, Сенегал, Гана, Аргентина, Намібія, Албанія, Колумбія, Папуа – Нова Гвінея, Еквадор, Афганістан, Індія, Кенія, Малайзія, Монголія, Угорщина, Марокко, Ель-Сальвадор, Шрі-Ланка, Пакистан, Сербія, Нікарагуа, Парагвай, Єгипет, Бангладеш, Мозамбік, Фіджі	-	-	
	Представляють суттєву та детальну інформацію (61-100)	22 країн	4 країни	0 країн	26 країн
		Південна Африка, Швеція, Норвегія, Грузія, Мексика, Бразилія, США, Румунія, Франція, Італія, Перу, Росія, Канада, Словенія, Німеччина, Домініканська Республіка, Болгарія, Португалія, Індонезія, Йорданія, Чеська Республіка, Гватемала	Нова Зеландія, Великобританія, Австралія, Філіппіни	-	
	Разом	111 країн (96,5%)	4 країни (3,5%)	0 країн (0,0%)	115 країн

Джерело: систематизовано та розраховано автором з використанням Звіту «Open Budgets. Transform Lives. The Open Budget Survey 2017» [240].

Таблиця Е.2

Порівняння показників Індексу відкритості бюджету та рівня нагляду з боку законодавчих органів на основі Звіту щодо Індексу відкритості бюджетів (Open Budget Index) за 2017 рік

		Рівень показника нагляду з боку законодавчих органів			
		Низький (0-40)	Обмежений (41-60)	Адекватний (61-100)	Разом
Рівень Індексу відкритості бюджету	Представляють мінімальну, незадовільну інформацію або взагалі не представляють ніякої інформації (0-40)	23 країни Малі, Сьєра-Леоне, Мадагаскар, Тринідад і Тобаго, Сан-Томе і Принсіпі, Ангола, Кот Д'івуар, Китай, Сомалі, Коморські острова, Замбія, Бурунді, Камерун, Ліван, Чад, Судан, Саудівська Аравія, Нігер, Венесуела, Екваторіальна Гвінея, Лесото, Катар, Ємен	19 країн Алжир, Азербайджан, Болівія, Боснія і Герцеговина, Ботсвана, Буркіна-Фасо, Камбоджа, Демократична Республіка Конго, Ірак, Ліберія, Македонія, М'янма, Нігерія, Південний Судан, Свазіленд, Танзанія, Тимор-Лешті, Туніс, Зімбабве	5 країн Бенін, Малаві, Руанда, Таджикистан, В'єтнам,	47 країн
	Представляють обмежену інформацію (41-60)	12 країн Гондурас, Непал, Гана, Намібія, Папуа – Нова Гвінея, Еквадор, Афганістан, Малайзія, Марокко, Єгипет, Мозамбік, Фіджі	19 країн Аргентина, Бангладеш, Чилі, Хорватія, Угорщина, Індія, Японія, Кенія, Молдова, Шрі-Ланка, Пакистан, Сербія, Парагвай, Сенегал, Словаччина, Іспанія, Таїланд, Туреччина, Уганда	11 країн Албанія, Коста-Ріка, Колумбія, Ель-Сальвадор, Казахстан, Монголія, Киргизстан, Нікарагуа, Польща, Південна Корея, Україна	42 країни
	Представляють суттєву та детальну інформацію (61-100)	0 країн	10 країн Великобританія, Австралія, Філіппіни, Болгарія, Канада, Домініканська Республіка, Гватемала, Йорданія, Мексика, Румунія,	16 країн Бразилія, Чеська Республіка, Франція, Грузія, Німеччина, Індонезія, Італія, Нова Зеландія, Норвегія, Перу, Португалія, Росія, Словенія, Південна Африка, Швеція, США	26 країн
	Разом	35 країн (30,4%)	48 країн (41,7%)	32 країни (27,8%)	115 країн

Джерело: систематизовано та розраховано автором з використанням Звіту «Open Budgets. Transform Lives. The Open Budget Survey 2017» [240].

Таблиця Е.3

Порівняння показників Індексу відкритості бюджету та рівня нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю на основі Звіту щодо Індексу відкритості бюджетів (Open Budget Index) за 2017 рік

		Рівень показника нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю			
		Низький (0-40)	Обмежений (41-60)	Адекватний (61-100)	Разом
Рівень Індексу відкритості бізнесу	Представляють мінімальну, незадовільну інформацію або взагалі не представляють ніякої інформації (0-40)	17 країн	11 країн	19 країн	47 країн
		Алжир, Буркіна-Фасо, Мадагаскар, Ангола, Кот Д'івуар, Бурунді, Камерун, Ліван, Саудівська Аравія, Екваторіальна Гвінея, Лесото, Катар, Ємен, М'янма, Свазіленд, Танзанія, Туніс	Демократична Республіка Конго, Зімбабве, Китай, Коморські острови, Малаві, Малі, Нігер, Руанда, Сомалі, Судан, Тринідад і Тобаго	Азербайджан, Бенін, Болівія, Боснія і Герцеговина, Ботсвана, Таджикистан, В'єтнам, Камбоджа, Чад, Ірак, Ліберія, Македонія, Нігерія, Сан-Томе і Принсіпі, Сьєра-Леоне, Південний Судан, Тімор-Лешті, Венесуела, Замбія	
	Представляють обмежену інформацію (41-60)	6 країн	4 країни	32 країни	42 країни
		Папуа – Нова Гвінея, Марокко, Єгипет, Мозамбік, Фіджі, Сенегал	Бангладеш, Гана, Казахстан, Малайзія	Аргентина, Афганістан, Албанія, Гондурас, Коста-Ріка, Колумбія, Ель-Сальвадор, Киргизстан, Нікарагуа, Польща, Південна Корея, Україна , Чилі, Хорватія, Еквадор, Угорщина, Індія, Японія, Кенія, Молдова, Монголія, Намібія, Непал, Пакистан, Парагвай, Сербія, Словаччина, Іспанія, Шрі-Ланка, Таїланд, Туреччина, Уганда	
	Представляють суттєву та детальну інформацію (61-100)	1 країна	1 країна	24 країни	26 країн
		Йорданія	Домініканська Республіка	Австралія, Болгарія, Бразилія, Чеська Республіка, Канада, Франція, Грузія, Німеччина, Індонезія, Італія, Нова Зеландія, Норвегія, Перу, Португалія, Росія, Словенія, Південна Африка, Швеція, США, Гватемала, Мексика, Філіппіни, Румунія, Великобританія	
	Разом	24 країни (20,9%)	16 країн (13,9%)	75 країни (65,2%)	115 країн

Джерело: систематизовано та розраховано автором з використанням Звіту «Open Budgets. Transform Lives. The Open Budget Survey 2017» [240].

Таблиця Е.4

Порівняння показників Індексу відкритості бюджету та узагальнюючого індексу нагляду з боку законодавчих та контролюючих органів на основі Звіту щодо Індексу відкритості бюджетів (Open Budget Index) за 2017 рік

		Рівень показника нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю			
		Низький (0-40)	Обмежений (41-60)	Адекватний (61-100)	Разом
Рівень Індексу відкритості бізнесу	Представляють мінімальну, незадовільну інформацію або взагалі не представляють ніякої інформації (0-40)	23 країни	18 країн	6 країн	47 країн
		Алжир, Буркіна-Фасо, Мадагаскар, Ангола, Кот Д'івуар, Бурунді, Камерун, Ліван, Саудівська Аравія, Екваторіальна Гвінея, Лесото, Катар, Ємен, Свaziленд, Туніс, Китай, Коморські острова, Малі, Нігер, Сомалі, Судан, Венесуела, Замбія	Демократична Республіка Конго, Зімбабве, Малаві, Руанда, Тринідад і Тобаго, Болівія, Ботсвана, Камбоджа, Чад, Ліберія, Македонія, М'янма, Нігерія, Сан-Томе і Принсіпі, Сьєра-Леоне, Південний Судан, Танзанія, Тимор-Лешті	Азербайджан, Бенін, Боснія і Герцеговина, Таджикистан, В'єтнам, Ірак	
	Представляють обмежену інформацію (41-60)	7 країн	21 країна	14 країн	42 країни
		Папуа – Нова Гвінея, Марокко, Єгипет, Мозамбік, Фіджі, Сенегал, Малайзія	Бангладеш, Гана, Гондурас, Афганістан, Аргентина, Чилі, Хорватія, Еквадор, Індія, Японія, Кенія, Молдова, Намібія, Непал, Пакистан, Парагвай, Словаччина, Іспанія, Шрі-Ланка, Таїланд, Туреччина	Албанія, Коста-Ріка, Колумбія, Ель-Сальвадор, Киргизстан, Нікарагуа, Польща, Південна Корея, Україна , Угорщина, Монголія, Сербія, Уганда, Казахстан	
	Представляють суттєву та детальну інформацію (61-100)	0 країн	5 країн	21 країна	26 країн
		-	Домініканська Республіка, Болгарія, Канада, Гватемала, Йорданія	Австралія, Бразилія, Чеська Республіка, Франція, Грузія, Німеччина, Індонезія, Італія, Нова Зеландія, Норвегія, Перу, Португалія, Росія, Словенія, Південна Африка, Швеція, США, Мексика, Філіппіни, Румунія, Великобританія	
	Разом	30 країн (26,1%)	44 країни (38,3%)	41 країна (35,6%)	115 країн

Джерело: систематизовано та розраховано автором з використанням Звіту «Open Budgets. Transform Lives. The Open Budget Survey 2017» [240].

Таблиця Е.5

Порівняння показників Індексу відкритості бюджету та рівня участі громадськості на основі Звіту щодо Індексу відкритості бюджетів (Open Budget Index) за 2017 рік

Індекс відкритості бюджетів (Середня група) за 2017 рік			Низький (0-40)	Обмежений (41-60)	Адекватний (61-100)	Разом
Рівень Індексу відкритості бюджету	Представляють мінімальну, незадовільну інформацію або взагалі не представляють ніякої інформації (0-40)	Індекс участі громадськості	47	0	0	47
		Узагальнюючий індекс нагляду	23	18	6	47
		Індекс нагляду з боку законодавчих органів	23	19	5	47
		Індекс нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю	17	11	19	47
	Представляють обмежену інформацію (41-60)	Індекс участі громадськості	42	0	0	42
		Узагальнюючий індекс нагляду	7	21	14	42
		Індекс нагляду з боку законодавчих органів	12	19	11	42
		Індекс нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю	6	4	32	42
	Представляють суттєву та детальну інформацію (61-100)	Індекс участі громадськості	22	4	0	26
		Узагальнюючий індекс нагляду	0	5	21	26
		Індекс нагляду з боку законодавчих органів	0	10	16	26
		Індекс нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю	1	1	24	26
Разом		Індекс участі громадськості	111	4	0	115
		Узагальнюючий індекс нагляду	35	48	32	115
		Індекс нагляду з боку законодавчих органів	24	16	75	115
		Індекс нагляду з боку Вищого органу фінансового контролю	30	44	41	115

Джерело: систематизовано та розраховано автором з використанням Звіту «Open Budgets. Transform Lives. The Open Budget Survey 2017» [240].

Додаток Ж

Таблиця Ж.1

Результати оцінювання бюджетного менеджменту за критерієм «Якість бюджетного прогнозування та планування»

Період	Значення показника	Кількість балів	Ефективність бюджетного менеджменту
Період, охоплений прогнозуванням і плануванням, кількість років			
2011 рік	1 рік	0	Неефективний
2012 рік	1 рік	0	Неефективний
2013 рік	1 рік	0	Неефективний
2014 рік	1 рік	0	Неефективний
2015 рік	1 рік	0	Неефективний
2016 рік	1 рік	0	Неефективний
2017 рік	1 рік	0	Неефективний
Коефіцієнт якості планування доходів (співвідношення фактичних і планових значень показника), %			
2011 рік	100,4	1	Ефективний
2012 рік	90,3	0	Неефективний
2013 рік	88,9	0	Неефективний
2014 рік	95,8	0,5	Малоефективний
2015 рік	112,3	1	Ефективний
2016 рік	103,5	1	Ефективний
2017 рік	108,5	1	Ефективний
Коефіцієнт якості планування видатків (співвідношення фактичних і планових значень показника), %			
2011 рік	97,3	0,5	Малоефективний
2012 рік	95,6	0,5	Малоефективний
2013 рік	96,1	0,5	Малоефективний
2014 рік	98,5	0,5	Малоефективний
2015 рік	109,3	1	Ефективний
2016 рік	102,5	1	Ефективний
2017 рік	104,9	1	Ефективний

Джерело: складено автором.

Таблиця Ж.2

Результати оцінювання бюджетного менеджменту за критерієм «Ефективність бюджетного регулювання та організація виконання бюджету»

Період	Значення показника	Кількість балів	Ефективність бюджетного менеджменту
Темп приросту доходів державного бюджету, %			
2011 рік	130,8	1	Ефективний
2012 рік	109,9	1	Ефективний
2013 рік	98,1	0,5	Малоефективний
2014 рік	105,3	1	Ефективний
2015 рік	149,7	1	Ефективний
2016 рік	115,3	1	Ефективний
2017 рік	128,7	1	Ефективний
Коефіцієнт збалансованості державного бюджету (співвідношення дефіциту бюджету і ВВП), %			
2011 рік	1,79	1	Ефективний
2012 рік	3,79	0,5	Малоефективний
2013 рік	4,45	0,5	Малоефективний
2014 рік	4,96	0,5	Малоефективний
2015 рік	2,28	1	Ефективний
2016 рік	2,94	1	Ефективний
2017 рік	1,60	1	Ефективний
Коефіцієнт накопичення державного боргу (співвідношення державного боргу і ВВП), %			
2011 рік	35,9	0,5	Малоефективний
2012 рік	36,6	0,5	Малоефективний
2013 рік	40,1	0,5	Малоефективний
2014 рік	70,2	0	Неефективний
2015 рік	79,4	0	Неефективний
2016 рік	81,0	0	Неефективний
2017 рік	71,8	0	Неефективний

Джерело: складено автором.

Таблиця Ж.3.

Результати оцінювання бюджетного менеджменту за критерієм «Ефективність інституційно-правового забезпечення бюджетного менеджменту»

Період	Значення показника	Кількість балів	Ефективність бюджетного менеджменту
Дотримання встановленого графіку бюджетного процесу			
2011 рік	Не дотримано	0	Неефективний
2012 рік	Не дотримано	0	Неефективний
2013 рік	Дотримано більшістю інституцій, проте розробка бюджету вчасно не завершена	0,5	Малоефективний
2014 рік	Не дотримано	0	Неефективний
2015 рік	Не дотримано	0	Неефективний
2016 рік	Не дотримано	0	Неефективний
2017 рік	Не дотримано	0	Неефективний
Свочасність прийняття Закону України «Про державний бюджет» (до 1 грудня року, що передусє звітному), дата прийняття			
2011 рік	23.12.2010 р.	0	Неефективний
2012 рік	22.12.2011 р.	0	Неефективний
2013 рік	06.12.2012 р.	0	Неефективний
2014 рік	16.01.2014 р.	0	Неефективний
2015 рік	28.12.2014 р.	0	Неефективний
2016 рік	25.12.2015 р.	0	Неефективний
2017 рік	21.12.2016 р.	0	Неефективний
Стабільність інституційно-правового забезпечення (кількість змін внесених протягом бюджетного року до Закону України «Про державний бюджет»)			
2011 рік	22	0	Неефективний
2012 рік	38	0	Неефективний
2013 рік	19	0	Неефективний
2014 рік	12	0	Неефективний
2015 рік	10	0,5	Малоефективний
2016 рік	13	0	Неефективний
2017 рік	5	0,5	Малоефективний

Джерело: складено автором.

Таблиця Ж.4

Результати оцінювання бюджетного менеджменту за критерієм «Прозорість і відкритість бюджетного менеджменту»

Період	Значення показника	Кількість балів	Ефективність бюджетного менеджменту
Розміщення на офіційному сайті рішення про бюджет, звіту про виконання державного бюджету, звіту про результати діяльності фінансового органу за звітний бюджетний рік			
2011 рік	Розміщено	1	Ефективний
2012 рік	Розміщено	1	Ефективний
2013 рік	Розміщено	1	Ефективний
2014 рік	Розміщено	1	Ефективний
2015 рік	Розміщено	1	Ефективний
2016 рік	Розміщено	1	Ефективний
2017 рік	Розміщено	1	Ефективний
Щомісячна публікація (розміщення на офіційному сайті) звітів про виконання державного бюджету			
2011 рік	Опубліковано	1	Ефективний
2012 рік	Опубліковано	1	Ефективний
2013 рік	Опубліковано	1	Ефективний
2014 рік	Опубліковано	1	Ефективний
2015 рік	Опубліковано	1	Ефективний
2016 рік	Опубліковано	1	Ефективний
2017 рік	Опубліковано	1	Ефективний
Проведення публічних слухань щодо проекту бюджету на черговий бюджетний рік і проекту звіту про виконання державного бюджету за звітний бюджетний рік			
2011 рік	Не проводились	0	Неефективний
2012 рік	Не проводились	0	Неефективний
2013 рік	Не проводились	0	Неефективний
2014 рік	Не проводились	0	Неефективний
2015 рік	Не проводились	0	Неефективний
2016 рік	Не проводились	0	Неефективний
2017 рік	Не проводились	0	Неефективний

Джерело: складено автором.

Таблиця Ж.5

Результати оцінювання бюджетного менеджменту за критерієм «Якість бюджетного контролю»			
Період	Значення показника	Кількість балів	Ефективність бюджетного менеджменту
Наявність фінансових порушень, виявлених під час проведення контрольних заходів уповноваженими органами у сфері державного фінансового контролю			
2011 рік	Виявлено	1	Ефективний
2012 рік	Виявлено	1	Ефективний
2013 рік	Виявлено	1	Ефективний
2014 рік	Виявлено	1	Ефективний
2015 рік	Виявлено	1	Ефективний
2016 рік	Виявлено	1	Ефективний
2017 рік	Виявлено	1	Ефективний
Наявність фактів нецільового, неправомірного, неефективного використання бюджетних коштів			
2011 рік	Встановлено	1	Ефективний
2012 рік	Встановлено	1	Ефективний
2013 рік	Встановлено	1	Ефективний
2014 рік	Встановлено	1	Ефективний
2015 рік	Встановлено	1	Ефективний
2016 рік	Встановлено	1	Ефективний
2017 рік	Встановлено	1	Ефективний
Вжиття заходів за результатами державного фінансового контролю			
2011 рік	Заходи вжито	1	Ефективний
2012 рік	Заходи вжито	1	Ефективний
2013 рік	Заходи вжито	1	Ефективний
2014 рік	Заходи вжито	1	Ефективний
2015 рік	Заходи вжито	1	Ефективний
2016 рік	Заходи вжито	1	Ефективний
2017 рік	Заходи вжито	1	Ефективний

Джерело: складено автором.



ВЕРХОВНА РАДА УКРАЇНИ

Комітет з питань бюджету

01008, м. Київ-8, вул. М. Грушевського, 5, тел. 255-49-39, 255-43-61, факс: 255-41-23

№ 04-13/14-1184(131605)

"20" 06 2014 р.

ДОВІДКА

**про впровадження результатів дисертаційного дослідження
Горбунова Олександра Володимировича
за темою «Бюджетний менеджмент в системі
державного регулювання економіки»**

У Комітеті Верховної Ради України з питань бюджету за наслідками вивчення результатів дисертаційного дослідження Горбунова О.В. на тему «Бюджетний менеджмент в системі державного регулювання економіки» відмічається, що низка теоретико-методологічних і науково-прикладних висновків щодо удосконалення бюджетного менеджменту знайде практичне застосування у законотворчій діяльності Комітету при опрацюванні законопроектів та підготовці відповідних пропозицій до законодавчих документів у бюджетному процесі.

Зокрема, рекомендації щодо удосконалення організаційно-методичних основ бюджетного менеджменту, що як комплекс взаємозв'язаних функцій, принципів, методів, прийомів і процедур, за своїм призначенням має забезпечувати розробку та реалізацію ефективних управлінських рішень при складанні, розгляді, затвердженні, виконанні державного бюджету та місцевих бюджетів з метою забезпечення результативного і цільового використання бюджетних ресурсів, на основі загальноприйнятих принципів, які відповідають цінностям демократичної та правової держави, громадянського суспільства, ринкової економіки, а також щодо гармонізації вітчизняної практики з рекомендаціями міжнародних організацій, можуть знайти використання при розгляді змін до Бюджетного кодексу України, підготовці пропозицій до проекту Основних напрямів бюджетної політики, опрацюванні законопроектів про Державний бюджет України на відповідний бюджетний період, про внесення змін до Закону про Державний бюджет України та при проведенні оцінки звіту про виконання такого Закону.

Загалом, науково-практичні висновки за результатами зазначеного дисертаційного дослідження сприятимуть серед іншого підвищенню результативності в управлінні бюджетними коштами, як одного із основних чинників зміцнення соціально-економічного розвитку держави.

Голова Комітету

А.В.Павелко



МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

(Мінфін)

вул. Грушевського, 12/2, м. Київ, 01008, тел. (044) 206-59-47, 206-59-48, факс 425-90-26
E-mail: info@minfin.gov.ua Код ЄДРПОУ 00013480

18.06.2018 № 05000-08-10/16459
На № _____ від _____

ДОВІДКА

про використання результатів дисертаційного дослідження
Горбунова Олександра Володимировича на тему:
«Бюджетний менеджмент в системі державного регулювання економіки»

Розглянувши представлену Горбуновим О.В. науково-аналітичну записку «Активізація впливу бюджетного менеджмента на державне регулювання національної економіки» відзначаємо актуальність, своєчасність та практичну цінність проведеного дослідження. Пропозиції та рекомендації щодо удосконалення бюджетного менеджмента, розробці системи оцінювання ефективності бюджетного менеджменту на державному та місцевому рівнях визнано доцільними для практичного застосування під час формування та реалізації державної соціально-економічної політики.

Практичне застосування рекомендацій, представлених за результатами дисертаційного дослідження Горбунова О.В. у діяльності Міністерства фінансів України та підпорядкованих йому державних органів сприятиме зміцненню фінансової системи, ефективному використанню фінансових ресурсів, забезпечить їх збалансованість та стійкість, надійність й прозорість фінансової системи в цілому

Заступник Міністра фінансів України,
кандидат економічних наук



С. МАРЧЕНКО

317464 *



РАХУНКОВА ПАЛАТА

вул. М. Коцюбинського, 7, м. Київ, 01601, тел. (044) 234-95-65, 234-10-41, факс (044) 288-09-59
E-mail: rp@rac-rada.gov.ua

21.06.2018 № 16-1413

На № _____ від _____

ДОВІДКА

про впровадження результатів дисертаційного дослідження
Горбунова Олександра Володимировича
«Бюджетний менеджмент в системі державного регулювання економіки»

Основні висновки та результати дисертаційного дослідження Горбунова Олександра Володимировича направлені на удосконалення системи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), зокрема в частині:

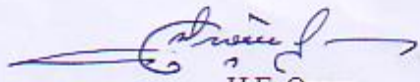
- інтенсифікації відносин та взаємозв'язків Рахункової палати України з Верховною Радою України, Кабінетом Міністрів України щодо опрацювання результатів фінансового аудиту та аудиту ефективності доходів та витрат Державного бюджету України;

- рекомендацій по розширенню форм і методів взаємовідносин з громадськістю при плануванні контрольно-аналітичних та експертних заходів, що проводяться Рахунковою палатою України, опрацюванню та реалізації їх результатів;

- використання в практичній діяльності Рахунковою палати України при підготовці висновків та пропозицій щодо необхідності удосконалення нормативно-правової бази в сфері державного фінансового контролю як важливої складової системи бюджетного менеджменту.

Член Рахункової палати,
доктор економічних наук,
професор, заслужений
юрист України




О.Г. Огонь



**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЦЕНТРАЛЬНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

проспект Університетський, 8, м. Кропивницький, 25006,
тел.: 55-92-34, факс: 55-92-53, E-mail: rektor@kntu.kr.ua, код ЄДРПОУ 02070950

4.06.18 № 31-15/18-РБ
На № _____

ДОВІДКА

**про впровадження результатів дисертаційного дослідження аспіранта кафедри
економіки праці, менеджменту та комерційної діяльності
Горбунова Олександра Володимировича
«Бюджетний менеджмент в системі державного регулювання економіки»**

Центральноукраїнський національний технічний університет засвідчує, що результати дисертаційного дослідження Горбунова Олександра Володимировича використовуються в навчальному процесі з підготовки студентів за ступенями «бакалавр», «магістр» за спеціальностями «Менеджмент», «Публічне управління та адміністрування», «Облік і оподаткування», «Фінанси, банківська справа та страхування» та аспірантів за науковим ступенем «доктор філософії» за спеціальностями «Менеджмент» та «Облік і оподаткування».

Основні положення дисертаційної роботи використані:

- при формуванні освітньо-професійних та освітньо-наукових програм підготовки здобувачів вищої освіти за вказаними рівнями та спеціальностями;
- при розробці методичного забезпечення із підготовки магістерських (дипломних) робіт для студентів, які здобувають ступінь «магістра» зі спеціальностей «Менеджмент», «Публічне управління та адміністрування», «Облік і оподаткування» (спеціалізація «Адміністрування податків та податковий менеджмент»);
- при підготовці навчально-методичного забезпечення з таких дисциплін: «Державний фінансовий контроль», «Бюджетна система України», «Бюджетний менеджмент», «Державний та місцевий бюджети», «Адміністративний менеджмент», «Публічне управління», «Податкова політика та управління оподаткуванням», «Адміністрування податків».

Довідку складено для подання до Спеціалізованої вченої ради К 23.073.03 із захисту дисертацій на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук.



В.М. Кропивний