

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ФАКУЛЬТЕТ ФІНАНСІВ ТА ЦИФРОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ
КАФЕДРА ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ

ДИПЛОМНА РОБОТА

на тему: Забезпечення бюджетної прозорості в Україні

Здобувача вищої освіти II рівня, II курсу, ФМУП-23-1 групи,

Спеціальності Фінанси, банківська справа та страхування

Освітня програма Фінанси, банківська справа та страхування

(підпис)

Сидоренко Д. О.

(прізвище, ім'я, по-батькові)

Науковий керівник

(підпис)

Гордей О.Д., д.е.н., професор

(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Керівник освітньо-професійної
програми

(підпис)

Гордей О.Д.

(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Допущено до захисту за рішенням кафедри публічних фінансів
протокол від «14» 01 2025 № 14

Завідувач

кафедри

(підпис)

Гордей О.Д., д.е.н., професор

(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Ірпінь – 2025

Регистрація № 727.01.2025
(дата)[підпис]
(підпис відповідальної особи)

Результати перевірки

(на доопрацювання,
до захисту)27.01.2025
(дата)[підпис]
(підпис)

Результати захисту

95 балів 5 (відмінно)
(оцінка)27.01.2025
(дата)[підпис]
(підпис)

Голова комісії:

[підпис]
(підпис)І. І. Бондарук
(ініціали, прізвище)

Члени комісії:

[підпис]
(підпис)О. Д. Тордєй
(ініціали, прізвище)[підпис]
(підпис)М. М. Давиденко
(ініціали, прізвище)[підпис]
(підпис)О. В. Новицька
(ініціали, прізвище)

Секретар

[підпис]В. Ю. Шепіленко

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: голови комісії, членів комісії, секретаря (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	10		Керівник О.Р.Тордєєв
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Значення теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	25		Голова Ек І.Т.Бондарук
4. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	10		Члени Ек О.Р.Тордєєв
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	50		Н.М.Равваденко
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	95		О.В.Новачук сек. В.О.Мотинченко

Оцінка керівника 95

О.Р.Тордєєв

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЄКТС

Оцінка за 100- бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря (підпис)
95	5 (відмінно) А	5 (відмінно)	27.01.2025	І.Т.Бондарук О.Р.Тордєєв Н.М.Равваденко О.В.Новачук

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	А	5 (відмінно)
80-89	В	4 (добре)
70-79	С	
60-69	Б	3 (задовільно)
50-59	Е	
35-49	ЄХ	2 (незадовільно)

Факультет фінансів та цифрових технологій

Кафедра публічних фінансів

Спеціальність Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок

Освітня програма «Управління публічними фінансами»

Затверджую

Завідувач кафедри

«26» 02 2024

**Завдання на кваліфікаційну роботу (проект)
здобувачу вищої освіти**

Сидоренку Дмитру Олексійовичу

1. Тема кваліфікаційної роботи: «Забезпечення бюджетної прозорості в Україні»

Затверджена наказом ректора від «09» 01 2024 № 10.

2. Строк здачі закінченої роботи: «18» 12 2024.

3. Мета роботи: розгляд теоретичних засади бюджетної прозорості, спираючись на українські та зарубіжні концептуальні підходи та наукові дослідження в цій галузі, аналіз сучасного стану бюджетної прозорості в Україні, показників та тенденцій, зокрема під час воєнного стану, та формування пропозицій щодо її покращення.

Об'єкт дослідження: нормативно-правове забезпечення бюджетної прозорості в Україні та практичні підходи до її дотримання.

Орієнтовна база дослідження: Міністерство фінансів та інші головні розпорядники бюджетних коштів та їх практика дотримання прозорості у сфері публічних фінансів.

4. Вихідні дані до роботи: аналітичні дані, звітна інформація.

5. Перелік графічного матеріалу: таблиці, рисунки.

6. Зміст випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи (перелік питань за кожним розділом):

1. Теоретичні основи бюджетної прозорості.

2. Аналіз стану бюджетної прозорості. Оцінка впливу інституційних факторів на бюджетну прозорість. Аналіз сучасного стану бюджетної прозорості в Україні: показники та тенденції. Особливості бюджетної прозорості в Україні під час воєнного стану.

3. Покращення бюджетної прозорості в Україні.

Календарний план виконання роботи:

№ п/п	Назва етапів випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи	Строк виконання етапів роботи	
		За планом	Фактично
1.	Затвердження теми роботи у відповідності до освітньої програми після обговорення з науковим керівником.	01.02.2024-12.03.2024	06.03.2024
2.	Узгодження проекту плану та завдання до випускної кваліфікаційної роботи	до 30.05.2024	24.05.2024
3.	Написання та представлення теоретичної частини кваліфікаційної роботи (I розділ роботи) науковому керівнику.	до 10.09.2024	08.09.2024
4.	Написання та представлення аналітичної частини кваліфікаційної роботи (II розділ роботи) науковому керівнику.	до 20.10.2024	16.10.2024
5.	Написання та представлення практичної частини кваліфікаційної роботи (III розділ роботи) науковому керівнику.	до 10.11.2024	5.11.2024
6.	Доопрацювання кваліфікаційної роботи з урахуванням зауважень наукового керівника та повторне представлення роботи.	15.11.2024	15.11.2024
7.	Проходження попереднього захисту кваліфікаційної роботи.	18.11-22.11.2024	20.11.2024
8.	Проходження перевірки кваліфікаційної роботи на академічний плагіат та отримання довідки зі звіту StrikePlagiarism.	03.12-13.12-2024	13.12-2024
9.	Отримання відгуку наукового керівника кваліфікаційної роботи.	13.12.-31.12.2024	16.12.2024
10.	Отримання рецензії кваліфікаційної роботи.	21.11-20.12.2024	20.12.2024
11.	Оформлення та подання роботи у переплетеному вигляді із супроводжуючими документами відповідно до вимог Положення про порядок виконання, оформлення та захисту кваліфікаційних робіт.	до 31.12.2024	30.12.2024
12.	Захист роботи ЕК.	27.01.-03.02.2025	27.01.2025

8. Дата видачі завдання: «10» 02 2024.

9. Науковий керівник кваліфікаційної роботи

10. Гарант освітньо-професійної програми

«Управління публічними фінансами»

11. Завдання до виконання отримав

здобувач вищої освіти

Гордей О. Д.

Гордей О. Д.

Сидоренко Д. О.

АНОТАЦІЯ

ENSURING BUDGET TRANSPARENCY IN UKRAINE

Забезпечення бюджетної прозорості в Україні

Метою роботи є розгляд теоретичних засади бюджетної прозорості, спираючись на українські та зарубіжні концептуальні підходи та наукові дослідження в цій галузі, аналіз сучасного стану бюджетної прозорості в Україні, показників та тенденцій, зокрема під час воєнного стану, та формування пропозицій щодо її покращення.

Завдання дослідження: вивчення теоретичних основ бюджетної прозорості та світових підходів до аналізу рівня бюджетної прозорості; аналіз показників і тенденцій бюджетної прозорості в Україні, впливу обмежень воєнного стану.

Предмет дослідження: ступінь бюджетної прозорості в Україні з точки зору відкритості інформації головних розпорядників бюджетних коштів та залученості громадян, у тому числі під час воєнного стану.

Об'єктом дослідження виступають нормативно-правове забезпечення бюджетної прозорості в Україні та практичні підходи до її дотримання.

Базою дослідження виступають Міністерство фінансів та інші головні розпорядники бюджетних коштів та їх практика дотримання прозорості у сфері публічних фінансів.

Науково-практична значимість одержаних результатів полягає у їх готовності до застосування в якості рекомендацій щодо поліпшення політики Міністерства фінансів та інших державних органів у сфері публічних фінансів щодо забезпечення бюджетної прозорості.

Кваліфікаційна робота містить 53 сторінки, 3 таблиці, 4 рисунки, список використаних джерел містить 59 найменувань, 1 додаток.

Ключові слова: державний бюджет, бюджетна прозорість, фіскальна прозорість, державне управління, публічні фінанси, управління державними фінансами.

Рік виконання кваліфікаційної роботи: 2024.

Рік захисту кваліфікаційної роботи: 2025.

ANNOTATION

ENSURING BUDGET TRANSPARENCY IN UKRAINE

The purpose of this work is to explore the theoretical foundations of budget transparency, relying on Ukrainian and international conceptual approaches and academic research in this field, to analyze the current state of budget transparency in Ukraine, including its indicators and trends during martial law, and to develop proposals for its improvement.

Research objectives are to study the theoretical foundations of budget transparency and global approaches to analyzing its levels; to analyze the indicators and trends of budget transparency in Ukraine and the impact of martial law restrictions.

The subject of the study is the level of budget transparency in Ukraine in terms of the openness of information from key budget managers and citizen involvement, particularly during martial law.

The object of the study is the regulatory framework for budget transparency in Ukraine and practical approaches to its enforcement.

The research is based on the practices of the Ministry of Finance and other key budget managers in maintaining transparency in public finance management.

Scientific and practical significance of the obtained results lies in their applicability as recommendations for improving the policies of the Ministry of Finance and other state bodies in the field of public finance to ensure budget transparency.

The qualification work comprises 53 pages, 3 tables, 4 figures, a list of 59 references, and 1 appendix.

Keywords: state budget, budget transparency, fiscal transparency, public administration, public finance, public financial management.

Year of completion of the work: 2024.

Year of defence of the work: 2025.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БЮДЖЕТНОЇ ПРОЗОРОСТІ.....	6
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СТАНУ БЮДЖЕТНОЇ ПРОЗОРОСТІ.....	16
2.1. Оцінка впливу інституційних факторів на бюджетну прозорість.....	16
2.2. Аналіз сучасного стану бюджетної прозорості в Україні: показники та тенденції.....	20
2.3. Особливості бюджетної прозорості в Україні під час воєнного стану...	31
РОЗДІЛ 3. ПОКРАЩЕННЯ БЮДЖЕТНОЇ ПРОЗОРОСТІ В УКРАЇНІ	36
ВИСНОВКИ	42
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	46
ДОДАТКИ.....	47

ВСТУП

Бюджетна прозорість є важливою складовою сучасного державного управління, яка забезпечує ефективність, підзвітність та залученість громадськості до процесів управління державними фінансами.

Прозорість в управлінні публічними фінансами загалом і транспарентний бюджетний процес зокрема дозволяють залучити громадян до контролю за використанням державних ресурсів, що зменшує можливості для корупції, підвищує рівень довіри до органів влади та сприяє соціальній стабільності. Крім того, прозорість сприяє підвищенню ефективності витрат, оскільки громадськість може впливати на формування бюджетних пріоритетів, а доступність інформації підвищує можливості для оцінки ефективності усіма стейкхолдерами.

Розуміння теоретичних основ бюджетної прозорості та методик її оцінки дозволяє віднайти шляхи для підвищення економічної стабільності, зміцнення демократичних інститутів та забезпечення соціальної справедливості.

Актуальність теми. Проблема забезпечення бюджетної прозорості є однією з ключових у контексті ефективного управління державними фінансами, у тому числі під час кризових періодів. Відомі підходи до вирішення цієї проблеми, що застосовуються на міжнародному рівні, акцентують на важливості прозорості як інструмента для забезпечення підзвітності, зниження корупційних ризиків та підвищення довіри громадян до уряду. Враховуючи ці підходи, дослідження сучасного стану бюджетної прозорості в Україні набуває особливої актуальності. Аналіз показників і тенденцій прозорості в умовах воєнного стану є важливим для розуміння змін, що відбуваються, та для визначення сфер, де потрібні додаткові заходи задля покращення.

Метою роботи є розгляд теоретичних засади бюджетної прозорості, спираючись на українські та зарубіжні концептуальні підходи та наукові дослідження в цій галузі, аналіз сучасного стану бюджетної прозорості в

Україні, показників та тенденцій, зокрема під час воєнного стану, та формування пропозицій щодо її покращення.

Дослідженням прозорості та публічності державних фінансів як складової ефективного управління публічними фінансами у вітчизняній науці займалися А. Бухтіарова, Я. Купрєєва [1], В. Мазярчук, М. Стадник, Н. Коваленко, Н. Шевченко. [2], Є Тихомирова [3]. Серед закордонних авторів варто виділити Д. Норта [4], Дж. Б'юкенена, Г. Таллока [5], М. Дженсена, В. Меклінга [6] та інших.

Завдання дослідження: вивчення теоретичних основ бюджетної прозорості та світових підходів до аналізу рівня бюджетної прозорості; аналіз показників і тенденцій бюджетної прозорості в Україні, впливу обмежень воєнного стану.

Виконання роботи передбачає систематизацію теоретичних знань і проведення аналітичної роботи. *Результатом роботи* стане формування пропозицій щодо покращення бюджетної прозорості в Україні, у тому числі на прикладі актуальних урядових ініціатив.

Об'єктом дослідження виступають нормативно-правове забезпечення бюджетної прозорості в Україні та практичні підходи до її дотримання.

Предмет дослідження: ступінь бюджетної прозорості в Україні з точки зору відкритості інформації головних розпорядників бюджетних коштів та залученості громадян, у тому числі під час воєнного стану.

Методи дослідження як інструмент знаходження фактичного матеріалу. Зв'язуємо їх зі змістом розділів роботи.

- Аналіз наукових джерел та документів. Систематизація теоретичних основ та практичних підходів забезпечення бюджетної прозорості на основі наукових джерел, аналітичних звітів та нормативно-правових документів.

- Емпіричні дослідження. Аналіз існуючих міжнародних методик визначення рівня бюджетної прозорості та показників України у міжнародних рейтингах фіскальної прозорості.

- Збір та аналіз інформації про вплив обмежень воєнного стану на бюджетну прозорість в Україні.
- Розробка рекомендацій. Розробка пропозицій щодо покращення бюджетної прозорості в Україні.

Базою дослідження виступають Міністерство фінансів та інші головні розпорядники бюджетних коштів та їх практика дотримання прозорості у сфері публічних фінансів.

Науково-практична значимість одержаних результатів полягає у їх готовності до застосування в якості рекомендацій щодо поліпшення політики Міністерства фінансів та інших державних органів у сфері публічних фінансів щодо забезпечення бюджетної прозорості.

Особистий внесок здобувача та апробація результатів. Отримані результати частково базуються на результатах проходження переддипломної практики здобувачем у Міністерстві фінансів України, які були представлені та затверджені науковим керівником та керівником від бази практики.

В рамках підготовки кваліфікаційної роботи здобувач проводив аналіз нових правил формування бюджетних програм в Україні, результати якого були представлені у вигляді тез під час Міжнародної науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених «Економічні, фінансові та правові процеси в умовах цифровізації», що проходила 10 листопада 2023 року в м. Ірпінь [7].

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БЮДЖЕТНОЇ ПРОЗОРОСТІ

Бюджетна прозорість визначається як доступність для громадськості всіх релевантних документів, що стосуються формування, виконання та звітності бюджету. МВФ визначає бюджетну (або ж фіскальну у термінології Фонду) прозорість, як повноту, ясність, достовірність, своєчасність та актуальність публічної звітності про минулий, теперішній та майбутній стан державних фінансів, що має вирішальне значення для ефективного фіскального управління та підзвітності [8].

Це є запорукою наявності в урядів точної картини власних фінансів при прийнятті економічних рішень, зокрема щодо аналізу витрат, вигод та потенційних ризиків для державних фінансів від пропонованих змін у політиці. Бюджетна прозорість також означає доступ законодавчих органів, бізнесу та громадян до інформації, яка забезпечує підзвітність уряду. Тобто чим більший рівень бюджетної прозорості, тим вищим зазвичай є рівень довіри до фіскальних планів країни з боку ринкових гравців та міжнародних партнерів, мінімізує корупційні ризики [9].

Загалом бюджетну прозорість розглядають через призму кількох основних теоретичних підходів:

1. Агентська теорія. Згідно з агентською теорією, бюджетна прозорість сприяє вирішенню конфліктів між громадянами (принципалами) та органами влади (агентами). Прихильники цієї теорії, яка першочергово розроблялась для аналізу діяльності фірм, але в подальшому застосовувалась і до державних фінансів, вважають, що відкриття доступу до інформації про державні фінанси дає громадянам більше контролю за діяльністю уряду, що знижує ризик неправомірних дій з боку державних посадовців [6]. Відповідно, прозорість стає важливим механізмом контролю та підзвітності.

2. Теорія суспільного вибору. В рамках цієї теорії бюджетна прозорість розглядається як засіб підвищення ефективності розподілу ресурсів через забезпечення доступу до інформації для всіх зацікавлених сторін. Такий підхід

дозволяє громадянам брати активну участь у прийнятті рішень щодо пріоритетів витрат і доходів держави [5].

3. Інституційний підхід. Цей підхід наголошує на важливості інституційних механізмів, які забезпечують прозорість бюджетного процесу. Наприклад, створення незалежних аудиторських органів, впровадження чітких процедур громадського обговорення та забезпечення підзвітності є ключовими елементами, що сприяють підвищенню бюджетної прозорості [4].

Міжнародні організації, наприклад, МВФ, ОЕСР та Світовий банк розробляють стандарти та рекомендації щодо підвищення бюджетної прозорості понад десятиліття.

МВФ у 1999 році вперше прийняв «Кодекс належних практик з прозорості у сфері грошово-кредитної та фінансової політики» [10], яким встановив орієнтири для фіскальної звітності, прогнозування та бюджетування, а також управління фіскальними ризиками. У випуску цього документу 2014 року, який тепер називається «Кодекс фіскальної прозорості» [11], вперше також прозвучав заклик до урядів надавати своїм громадянам можливість брати участь в обговоренні бюджету.

У 2015 році Рада Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) схвалила «Рекомендацію з бюджетного управління», яка закликає до того, щоб бюджетні документи та дані були відкритими, прозорими та доступними, а бюджетні дебати – інклюзивними, партисипативними та реалістичними [12].

Також варто згадати багатосторонню Глобальну ініціативу з фіскальної прозорості (GIFT), яка розробила «Принципи високого рівня», що були схвалені Генеральною Асамблеєю ООН у грудні 2012 року. [13].

Розгляньмо детальніше принципи, закладені у наведених документах.

МВФ у своєму «Керівництві з фіскальної прозорості» підкреслює важливість дотримання міжнародних стандартів для забезпечення належного управління державними фінансами та залучення інвестицій [14].

«Кодекс фіскальної прозорості» МВФ – міжнародний стандарт розкриття інформації про державні фінанси – наводить чотири ключові стовпи, за якими розподіляються принципи організації бюджетної прозорості [15].

1. Фіскальна звітність, в яку входять такі компоненти:

- Охоплення. Фіскальні звіти повинні надавати всебічний огляд фіскальної діяльності державного сектору та його підсекторів відповідно до міжнародних стандартів.

- Частота та своєчасність. Фіскальні звіти повинні публікуватися часто, регулярно та своєчасно.

- Якість. Інформація у фіскальних звітах має бути релевантною, порівнянною на міжнародному рівні, а також внутрішньо та історично послідовною.

- Добросовісність. Фіскальна статистика та фінансова звітність мають бути надійними, підлягати зовнішньому контролю та сприяти підзвітності.

2. Фіскальне прогнозування та бюджетування, що охоплює:

- Комплексність. Фіскальні прогнози та бюджети повинні надавати всебічний огляд фіскальних перспектив.

- Впорядкованість. Повноваження та відповідальність виконавчої та законодавчої гілок влади в бюджетному процесі повинні бути визначені законом, а бюджет повинен бути представлений, обговорений та затверджений вчасно.

- Орієнтація на політики. Фіскальні прогнози та бюджети мають бути представлені таким чином, щоб полегшити аналіз політик та підзвітність.

- Довіра. Економічні та фіскальні прогнози і бюджети мають бути достовірними.

3. Аналіз та управління фіскальними ризиками, що включає:

- Розкриття та аналіз ризиків. Уряди повинні регулярно публікувати зведені звіти про ризики, що загрожують їхнім фіскальним перспективам.

- Управління ризиками. Конкретні ризики для державних фінансів слід регулярно відстежувати, розкривати та управляти ними.

- Фіскальна координація. Фіскальні відносини та результати діяльності в державному секторі повинні аналізуватися, оприлюднюватися та координуватися.

4. Управління доходами від ресурсів, яка передбачає:

- Власність та права на ресурси. Права на ресурси мають бути чітко визначені, а процедури їх розподілу - відкритими та прозорими.

- Мобілізація доходів від ресурсів. Генерування та збір доходів від ресурсів повинні регулюватися чіткими та опублікованими правилами та процедурами.

- Використання ресурсних надходжень. Управління надходженнями від природних ресурсів має здійснюватися в рамках бюджету та макрофінансової системи відповідно до чітких цілей фіскальної політики, а управління будь-яким фондом природних ресурсів має бути послідовним і прозорим.

- Розкриття інформації про діяльність, пов'язану з природними ресурсами. Фіскальні, операційні, екологічні та соціальні аспекти проєктів з видобутку природних ресурсів повинні регулярно звітуватися та публікуватися.

Бюджетна прозорість неможлива без доступу усіх стейкхолдерів до бюджетної інформації, своєчасності її публікації та повноти представлених даних. Згідно з рекомендаціями ОЕСР, ефективна бюджетна прозорість включає кілька ключових компонентів [12]:

1. Наявність чітких, фактологічних бюджетних звітів, які мають бути основою для ключових етапів формування, розгляду та обговорення політики, а також її реалізації та перегляду.

2. Представлення бюджетної інформації у порівнянному форматі до прийняття остаточного бюджету, забезпечуючи достатньо часу для ефективного обговорення та дебатів щодо вибору політики (наприклад, проєкт бюджету або передбюджетний звіт), на етапі виконання (наприклад, середньорічний огляд бюджету) та після закінчення бюджетного року

(наприклад, звіт за підсумками року) для сприяння ефективному прийняттю рішень, підзвітності та нагляду.

3. Публікація всіх бюджетних звітів у повному обсязі, своєчасно і регулярно, а також у спосіб, доступний для громадян, організацій громадянського суспільства та інших зацікавлених сторін.

4. Чітке представлення та пояснення впливу бюджетних заходів, як податкових, так і видаткових, зазначаючи, що «бюджет для громадян» або зведений бюджет у стандартному та зручному для користувача форматі є одним із способів досягнення цієї мети.

5. Розробка та використання бюджетних даних для сприяння та підтримки інших важливих цілей уряду, таких як відкритий уряд, доброчесність, оцінка програм та координація політики на національному та субнаціональному рівнях управління.

Світовий банк провадить програму «Державні видатки та фінансова підзвітність» (PEFA), перший Глобальний звіт з управління державними фінансами якої було оприлюднено у 2021 році [16].

Серед питань щодо бюджетної прозорості, які розглядають експерти Світового банку, зокрема:

1. Детальне й регулярне інформування про потенційні фіскальні ризики, що сприятиме кращому розумінню та управлінню державними фінансами.

2. Парламентський нагляд за результатами аудиторських перевірок задля підвищення підзвітності виконавчої влади.

3. Відкритість та доступність бюджетних даних для громадян, що має сприяти підвищенню довіри до державних інституцій та залученню громадськості до бюджетного процесу.

4. Підвищення якості виконання бюджету шляхом вдосконалення механізмів реалізації бюджетних планів.

5. Прозорість та підзвітність під час криз, щоб уникнути неефективного використання ресурсів. Цей пункт набув особливого значення під час пандемії COVID-19.

Ще одна ініціатива Світового банку, під назвою BOOST, яка працює більш ніж у 90 країнах, зосереджена на підвищенні якості бюджетних даних для прозорості та ефективності [17]. Основні цілі програми:

1. Надання деталізованих та класифікованих бюджетних даних для використання урядами, дослідниками та громадськістю.
2. Сприяння ефективному використанню даних для покращення прийняття рішень, аналізу, прозорості та підзвітності.
3. Забезпечення доступності всіх даних про державні витрати через зручні платформи, які дозволяють аналізувати розподіл ресурсів, виявляти неефективності та краще розуміти фінансування послуг.

Бази даних програми адаптовані до особливостей кожної країни, але мають спільні елементи, такі як дані бюджету (затверджений, переглянутий бюджет, фактичні витрати), класифікації (рівні уряду (центральний, місцевий), адміністративні одиниці (міністерства, школи, лікарні), економічні категорії (зарплати, товари, капітальні витрати), функції (сектори), програми (за програмно-цільовим методом)) та джерела фінансування (бюджетні доходи, внутрішні або зовнішні запозичення).

Серед основних напрямів діяльності програми: підтримка аналізу витрат, покращення фіскальної прозорості (зокрема шляхом публікації даних на платформі Державний веб-портал бюджету для громадян (Open Budget Portal [18]) та загальне вдосконалення управління державними фінансами.

Ключові принципи бюджетної прозорості, які пропагує згадана вище GIFT [13]:

1. Право на доступ до інформації про фіскальні політики. Кожна людина має право отримувати інформацію про фіскальні політики. Національні правові системи повинні гарантувати надання цієї інформації без дискримінації. Винятки мають бути обмежені та встановлені на законодавчому рівні, підлягати незалежному й швидкому перегляду.

2. Публікація цілей фіскальної політики. Уряди повинні публікувати чіткі та вимірювані цілі для загальної фіскальної політики, регулярно звітувати про досягнення цих цілей та пояснювати відхилення від планів.

3. Якість фінансової інформації. Громадськість повинна отримувати високоякісну фінансову та нефінансову інформацію про минулі, поточні та прогнозовані фіскальні дії, результати, фіскальні ризики, державні активи та зобов'язання. Ця інформація повинна відповідати міжнародно визнаним стандартам і бути послідовною у всіх звітах або включати пояснення щодо відмінностей.

4. Прозорість використання державних ресурсів. Уряди повинні повідомляти про цілі, які вони досягають, і про результати, які вони досягають за допомогою довірених їм ресурсів, а також прагнути оцінювати та розкривати соціальні, економічні та екологічні результати.

5. Юридична основа фінансових транзакцій. Усі фінансові операції державного сектора повинні мати юридичну основу. Закони та адміністративні процедури, які регулюють управління державними фінансами, повинні бути доступні громадськості та підлягати незалежному контролю.

6. Відповідальність органів влади. Ролі та обов'язки щодо отримання доходів, залучення зобов'язань, використання ресурсів, інвестування та управління державними ресурсами мають бути чітко визначені в законодавстві між різними гілками влади, національними та субнаціональними рівнями уряду, а також між урядовими органами.

7. Незалежність Вищого органу аудиту. Вищий орган аудиту повинен мати законодавчу незалежність від виконавчої влади, доступ до інформації та ресурси для здійснення аудиту і публічного звітування про використання державних коштів. Його діяльність має бути прозорою та підзвітною.

8. Участь громадян. Громадяни та недержавні актори повинні мати право та ефективні можливості для участі в обговоренні і розробці фіскальної політики.

Попри теоретичні й практичні переваги, існують також виклики у впровадженні принципів бюджетної прозорості. Серед них можна виділити:

1. Недостатня інституційна спроможність, тобто відсутність ефективних механізмів контролю та аудиту з боку державних органів.

2. Політичний опір, або ж як це прийнято називати в Україні: відсутність політичної волі для забезпечення прозорості, причиною якого є страх втрати контролю над ресурсами.

3. Низький рівень фінансової грамотності населення, що обмежує можливості громадськості для розуміння складної бюджетної інформації.

Також у надмірній увазі до бюджетної прозорості, зокрема шаблонному підходу та намаганню запровадити завжди і всюди максимальну відкритість та партисипативність є критики. Так Френсіс Фукуяма зібрав найбільш поширені аргументи у своїй статті «Межі прозорості» [19].

Так, на його думку, надмірна прозорість може перешкоджати конструктивному обговоренню в урядових структурах, що призводить до зменшення якості публічних дебатів. Фукуяма звертає увагу на те, що відкриті дискусії часто не дають належних результатів, оскільки учасники ухиляються від сміливих пропозицій через страх публічної критики, а отже дебати виходять обмеженими.

Прозорість може створювати зайві бюрократичні та правові перешкоди, які утримують кваліфікованих фахівців від входження в державні структури. Вимоги до звітності та уникнення конфліктів інтересів можуть створювати невинновдані бар'єри для талановитих людей, які бажають служити в уряді. Наприклад, можна згадати нещодавні дискусії під час прийняття Верховною Радою закону про довічний статус політично значущих осіб для державних службовців, що накладає чималі обмеження не лише на людей, але і членів їх родин.

Надмірна прозорість також може ускладнювати бюджетний процес і процес ухвалення рішень, оскільки публічний тиск часто заважає політикам домовлятися і укладати компромісні угоди. Особливо це стосується

децентралізованих систем, де кожен учасник процесу може блокувати ухвалення важливих рішень. А в демократичних країнах нерідко для прийняття бюджету необхідний компроміс як правлячої партії, так і опозиції.

Існує небезпека, що громадськість не завжди має можливість адекватно використовувати надану інформацію. Багато громадян не розуміють складних бюджетних документів, а тому роль інформаторів, як-от ЗМІ чи негромадських організацій та think tanks, стає вирішальною. Ці групи, у свою чергу, можуть мати власні інтереси і не зобов'язані законом дотримуватися нейтральної позиції. Також слід відмітити небезпеку надмірної прозорості державних фінансів під час війни, оскільки ворогу буде легше розробляти заходи економічного впливу та будувати свою стратегію, виходячи з фінансового стану атакованої держави. Аналіз змін у бюджетній відкритості після повномасштабного вторгнення буде проведено у наступних розділах.

Важливо розрізняти різні етапи прийняття рішень, на яких прозорість є необхідною. Фукуяма наголошує, що надмірна увага до процесу ухвалення рішень, зокрема на етапах, коли вони ще не є остаточними, може призводити до збільшення публічного тиску, що не завжди відповідає інтересам якості прийняття рішень. Отже не варто старатися впроваджувати однорідні підходи до прозорості й розкриття інформації на різних рівнях прийняття рішень.

Політичний процес часто є складним і багатоступеневим. Вимога прозорості на всіх етапах створює умови для зловживань з боку певних груп, які використовують інформацію для посилення власного впливу, а не для покращення підзвітності уряду.

Прозорість може надавати групам, що мають вплив на громадську думку, більше можливостей впливати на політичні процеси за рахунок решти громадськості. Це спричиняє перекоси в політичному процесі, де голоси груп, що мають більше ресурсів, чутніші за інші, адже доступ до інформації більше не може бути балансуєчим елементом у цьому випадку.

Отже, проаналізувавши теоретичні положення, можна стверджувати, що бюджетна прозорість є важливим елементом сучасної системи державного

управління, яка забезпечує ефективність, підзвітність та участь громадян у бюджетному процесі.

Теоретичні основи бюджетної прозорості, включаючи агентську теорію, теорію суспільного вибору та інституційний підхід, дозволяють розкрити її важливість для забезпечення економічної стабільності та соціальної справедливості.

Стимулюючі елементи бюджетного процесу, як запорука сталого розвитку, є одним із пріоритетів фінансової політики держави, серед яких неодмінно згадують бюджетну прозорість.

Впровадження принципів бюджетної прозорості залишається важливим завданням для урядів, які прагнуть підвищити якість управління державними фінансами та довіру громадян до влади. На цьому наголошують як вітчизняні й зарубіжні науковці, так і експерти міжнародних фінансових організацій на кшталт МВФ, ОЕСР, Світового банку, даючи поради урядам щодо реформування системи управління публічними фінансами.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СТАНУ БЮДЖЕТНОЇ ПРОЗОРОСТІ

2.1. Оцінка впливу інституційних факторів на бюджетну прозорість

Виходячи з теоретичних положень, викладених в першому розділі, можна сказати, що прозорість бюджетного процесу є одним з фундаментальних принципів ефективного управління державними фінансами та запорукою довіри громадян до влади.

Забезпечення прозорості передбачає надання усім зацікавленим сторонам, зокрема громадськості, доступу до повної та своєчасної інформації про державні фінанси, особливо щодо бюджетного процесу, тобто розробки, прийняття, виконання і контролю за виконанням бюджетів різних рівнів, що дозволяє громадянам контролювати використання державних коштів та впливати на бюджетні рішення.

Розгляньмо ключові аспекти, які зазвичай враховуються при оцінці бюджетної прозорості.

1. Доступність бюджетної інформації, яка передбачає доступ громадськості до всіх важливих бюджетних документів, включаючи проєкт бюджету, звіти про його виконання, інформацію про державні доходи та витрати, а також боргові зобов'язання [1].

Відсутність публікацій про виконання місцевих бюджетів в Інтернеті та обмежений обсяг інформації щодо бюджетних процесів значно знижує рівень прозорості. Важлива доступність та своєчасність оприлюднення бюджетної інформації, яка б включала в себе бюджетні документи, звіти про виконання бюджету, паспорти бюджетних програм та іншу відповідну інформацію [20].

2. Зрозумілість та доступність інформації, тобто подання інформації про державні фінанси у зручному для сприйняття форматі, з використанням простої та зрозумілої мови, графіків та таблиць [20, 21]. Варто забезпечувати можливість автоматичної обробки інформації та використовувати інтерактивні онлайн-платформи для візуалізації бюджету. Для підвищення зрозумілості бюджетних даних можна використовувати різні інструменти візуалізації, такі як

графіки, діаграми та інфографіку, або ж інтерактивні панелі – дашборди, що дозволить наочно представити складну інформацію та зробити її доступною для широкого кола користувачів.

3. Залучення громадськості, що передбачає створення реальних можливостей для участі громадян в обговоренні бюджетних рішень, висловлення своїх пропозицій та контролю за виконанням бюджету. Недостатнє залучення громадськості до бюджетних процесів є однією з основних проблем бюджетної прозорості. Тому необхідно розробляти та впроваджувати ефективні механізми для консультацій з громадськістю, проведення громадських слухань та збору пропозицій громадян щодо формування та виконання бюджету [1, 21, 22].

4. Незалежний контроль також є важливим елементом бюджетної прозорості. Контроль за виконанням бюджету мають здійснювати спеціалізовані органи, наприклад, Рахункова палата. Це забезпечить адекватний нагляд за бюджетом з боку законодавчої влади та вищих органів аудиту. Незалежний аудит повинен бути об'єктивним та неупередженим, а його результати мають бути оприлюднені та доступні для громадськості [1, 21, 23].

5. Оприлюднення інформації про використання бюджетних коштів, що включає в себе звіти про державні закупівлі, договори, гранти та інші витрати [1, 21].

6. Насамкінець важливим є врахування міжнародних стандартів, таких як загані у попередньому розділі, на кшталт Кодексу фіскальної прозорості МВФ, або рекомендацій Індексу відкритості бюджету [1, 21, 22].

На противагу слід також вказати фактори, що мають негативний вплив на розвиток бюджетної прозорості:

1. Недостатнє законодавче регулювання, наслідком чого стає відсутність чітких правових норм, які регулюють питання бюджетної прозорості. Це створює простір для маніпуляцій та зловживань [1, 20].

2. Недостатня незалежність контрольних органів. Якщо органи, відповідальні за контроль за виконанням бюджету, знаходяться під впливом

уряду або інших зацікавлених сторін, це ставить під сумнів об'єктивність та незалежність їхньої діяльності [1, 21, 23].

3. Неефективність систем управління інформацією. Застарілі системи управління бюджетною інформацією можуть ускладнювати доступ до даних та їх аналіз [20, 22].

4. Недостатній рівень залучення громадянського суспільства. Громадські організації відіграють важливу роль у просуванні бюджетної прозорості, але часто стикаються з перешкодами у доступі до інформації та участі в бюджетному процесі [1, 22].

Як зазначалося в минулому розділі, міжнародні організації, такі як Міжнародний валютний фонд, Організація економічного співробітництва та розвитку та інші, розробили низку стандартів та рекомендацій щодо забезпечення бюджетної прозорості. Також вони створили рамку для оцінки бюджетної прозорості, спираючись на інституційні фактори.

Серед ключових ініціатив оцінки бюджетної прозорості варто виділити:

1. Оцінка державних видатків та фінансової звітності (PEFA), ініційовану у 2001 році сімома міжнародними партнерами з розвитку: Європейською Комісією, Міжнародним валютним фондом, Світовим банком і урядами Франції, Норвегії, Швейцарії та Великої Британії. Ця рамка оцінки державних фінансів включає аналіз бюджетної прозорості та підзвітності, зосереджуючись на управлінні державними ресурсами [24].

2. Індекс відкритості бюджетів (Open Budget Index (OBI)) базується на 109 показниках, що відображають доступність бюджетної інформації, рівень участі громадськості у бюджетному процесі та рівень бюджетного контролю. Він використовується в Опитуванні щодо відкритого бюджету (Open Budget Survey (OBS)) – найбільш відомому та авторитетному незалежному дослідженні, що оцінює рівень бюджетної прозорості у понад 125 країнах світу, аналізуючи доступність бюджетної інформації, можливості для участі громадськості та рівень бюджетного контролю, а також публікацію ключових бюджетних документів [25].

3. Методика SIGMA – спільна ініціатива ОЕСР та Європейського Союзу, що надає підтримку країнам Східної Європи, Кавказу та Центральної Азії у впровадженні реформ державного управління. У рамках своєї діяльності SIGMA розробила рамку оцінки державного управління, що включає оцінку бюджетної прозорості [23].

Також існує оцінка Держдепартаменту США, який регулярно аналізує рівень бюджетної прозорості у країнах, які отримують американську допомогу. Ця оцінка фокусується на трьох ключових елементах: доступність бюджетної інформації, залучення громадськості до бюджетного процесу та наявність механізмів контролю за використанням коштів. Фактично методика Держдепартаменту США містить мінімальні вимоги щодо податково-бюджетної прозорості [21, 23].

Багато країн розробляють власні методики оцінки бюджетної прозорості, враховуючи специфіку національного контексту. Наприклад, в Україні розроблено методологію оцінки прозорості розпорядників бюджетних коштів, яка аналізує якість, своєчасність та повноту бюджетної інформації [20].

Таким чином існує ряд міжнародно визнаних методик дослідження бюджетної прозорості, які в тому числі застосовуються до України. Ці дослідження, зокрема, мають на меті визначити рівень підзвітності уряду, через аналіз різних елементів бюджетної прозорості, що свідчить про наявність або відсутність чітких механізмів підзвітності, які гарантують, що урядові органи зобов'язані пояснювати свої дії, надавати фінансову звітність і реагувати на критику.

Найбільш розповсюдженим та універсальним вбачається кількісний аналіз шляхом використання індексів, таких як Open Budget Index або PEFA, для оцінки впливу інституційних факторів на рівень фіскальної (або ж бюджетної) прозорості.

Також існує підхід кейс-стадії, тобто дослідження окремих країн або індивідуально інституцій в цих країнах, які успішно підвищили прозорість через реформи.

Звісно, існують емпіричні дослідження, які передбачають аналіз зв'язку між конкретними інституційними факторами (наприклад, якістю аудиту) та рівнем бюджетної прозорості.

2.2. Аналіз сучасного стану бюджетної прозорості в Україні: показники та тенденції

Як зазначалося вище, бюджетна прозорість є ключовим елементом ефективного управління державними фінансами та забезпечення довіри громадян до влади. Передусім вона передбачає відкритий доступ до інформації про бюджетний процес на всіх його етапах: від планування до виконання та контролю. Україна, прагнучи інтегруватися в європейське співтовариство та забезпечити сталий розвиток, активно впроваджує реформи у сфері бюджетної прозорості.

В Україні діє ряд законодавчих та нормативних актів, спрямованих на забезпечення прозорості бюджетного процесу, серед яких:

1. Бюджетний кодекс України, який визначає принципи бюджетної системи. Зокрема стаття 7 Кодексу закріплює принципи публічності та прозорості, що передбачають інформування громадськості про складання, розгляд, затвердження та виконання бюджетів [26].

2. Закон України «Про доступ до публічної інформації» гарантує право громадян на доступ до інформації, що знаходиться у володінні органів державної влади та місцевого самоврядування, включаючи бюджетні дані [27].

3. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про набори даних, які підлягають оприлюдненню у формі відкритих даних», котра визначає перелік наборів даних, обов'язкових для оприлюднення, включаючи бюджетні дані [28].

4. Закон України «Про відкритість використання публічних коштів», що визначає умови та порядок доступу до інформації про використання коштів державного та місцевих бюджетів. Зокрема, встановлює обов'язок

розпорядників та одержувачів бюджетних коштів оприлюднювати інформацію про їх використання на єдиному веб-порталі [29].

5. Концепція створення інтегрованої інформаційно-аналітичної системи «Прозорий бюджет» яка передбачає впровадження кращих міжнародних рекомендацій Світового банку, Міжнародного валютного фонду та Міжнародного бюджетного партнерства. В рамках реалізації концепції була створена система «Прозорий бюджет» [30], яка містить такі відкриті модулі:

- Єдиний веб-портал використання публічних коштів, що являє собою найбільшу відкриту базу даних про використання публічних коштів як розпорядниками, так і одержувачами коштів бюджетів різних рівнів, а також суб'єктами господарювання державної і комунальної власності та фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування[31].

- Державний веб-портал бюджету для громадян України, який презентує ключові бюджетні показники в доступній для громадськості формі. Його мета – інформування про основні цілі, завдання та пріоритети бюджетної політики уряду, джерела наповнення бюджету, обґрунтування бюджетних витрат, а також планові і досягнуті результати використання бюджетних коштів [18].

- Державний веб-портал IFIs projects. Цей ресурс містить реєстр проєктів соціального і економічного розвитку України, для реалізації яких залучаються кошти міжнародних донорів. Портал надає доступ до інформації у доступній формі про проєкти, статистику про використання коштів та структуру фінансування проєктів галузевих програм, як за кредиторами, так і за відповідальними виконавцями [32].

- Інструмент аналізу бюджетних показників (BOOST), згаданий раніше, також міститься на державному веб-порталі бюджету для громадян [33].

- Інтерактивні аналітичні панелі (дашборди), які дозволяють легко у візуально-сприйнятому форматі проаналізувати інформацію щодо видатків на соціальну допомогу [34], охорону здоров'я [35], освіту [36] тощо. Ці дашборди

містять інформацію про видатки як в розрізі країни загалом, так і за окремими регіонами чи навіть окремими закладами.

6. Постанова КМУ «Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України щодо відкритих даних», яка затверджує положення про набори даних, які підлягають оприлюдненню у формі відкритих даних, та порядок щорічної оцінки стану оприлюднення та оновлення відкритих даних розпорядниками інформації на Єдиному державному веб-порталі відкритих даних [37].

Розглянемо результати оцінки бюджетної прозорості за методиками індексів, які були перелічені у минулому розділі.

За даними Опитування щодо відкритого бюджету (OBS) в рамках Індексу відкритості бюджетів (Open Budget Index), Україна демонструвала негативну динаміку у 2010-2014 роках.

Після Революції гідності цей тренд став позитивним. Якщо у 2015 році показник Індексу відкритості бюджетів України становив 46 балів зі ста (Україна знаходилась в рейтингу вище Туреччини, але нижче Угорщини, Словаччини й Польщі), то у 2019 році показник вже становив 63 бали (Україна обійшла в рейтингу Польщу, Словаччину й Угорщину).

У 2015 році експерти, які складають рейтинг, відмічали погіршення відкритості у сфері Бюджету для громадян та середньорічному огляді виконання бюджету і загалом відзначали, що уряд України надає громадськості недостатньо інформації про бюджет та обмежені можливості брати участь у бюджетному процесі [38].

Починаючи з 2017 року ситуація з Бюджетом для громадян покращилася. У 2018 році уряд почав представляти спрощену бюджетну декларацію та проєкт бюджету для донесення ключової інформації до громадськості. У 2019 році уряд збільшив обсяг інформації, що надається в бюджетній декларації [39].

Щодо участі громадськості в бюджетному процесі звіт за 2019 рік констатує, що Міністерство фінансів запровадило публічні консультації під час формування бюджету та електронні консультації під час його виконання,

Верховна Рада проводить громадські слухання щодо затвердження щорічного бюджету, Рахункова палата запровадила механізми для залучення громадськості до розробки своєї аудиторської програми [40].

У табл. 2.1 та рис. 2.1 представлено прогрес України у 2018-2023 роках за показниками Індексу відкритості бюджетів.

Таблиця 2.1

Показники України за Індексом відкритості бюджетів (ОВІ)

Бали

Рік \ Показник	2008	2010	2012	2015	2017	2019	2021	2023
Участь громадськості	-	-	-	23	30	33	39	24
Бюджетний нагляд	-	-	-	81	83	87	82	76
Прозорість	55	62	54	46	54	63	65	38

Джерело: [38, 39, 41, 42, 43, 44].

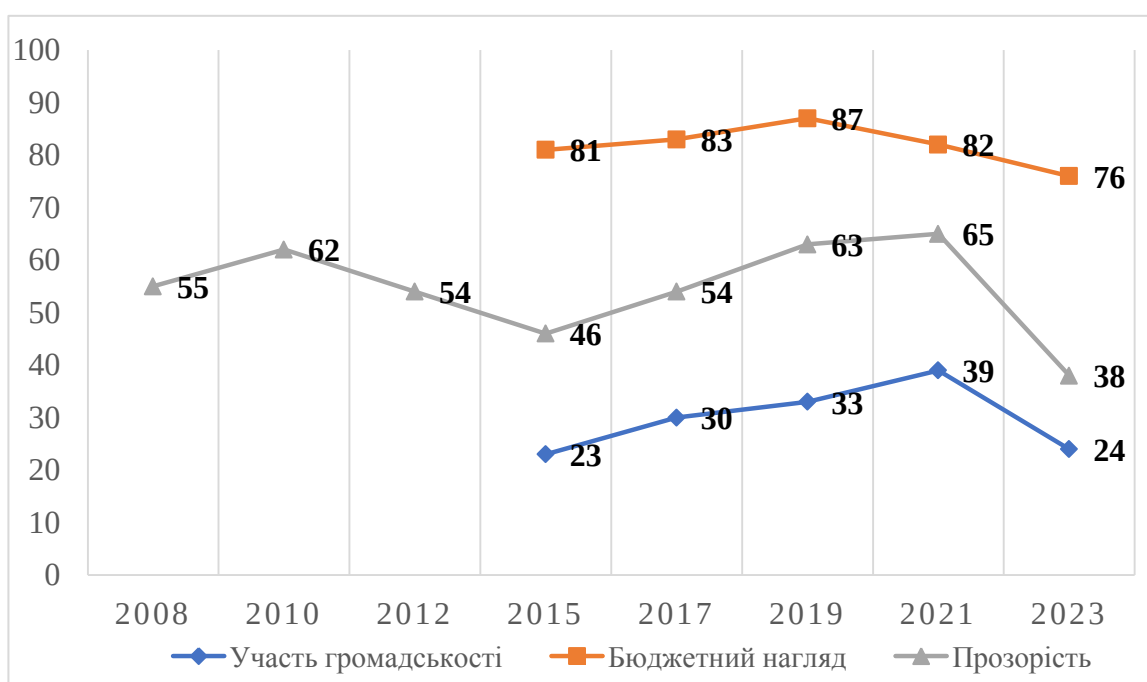


Рис. 2.1 Динаміка показників України за Індексом відкритості бюджетів

Джерело: дані таблиці 2.1

За Оцінкою державних видатків та фінансової звітності (PEFA) реформи в українській системі управління державними фінансами відбувалися послідовно і планомірно. Міністерство фінансів України впроваджує Стратегію управління державними фінансами (СУДФ), затверджену на початку 2017 року, що має сприяти серед іншого забезпеченню ефективного виконання Державного бюджету та підвищення прозорості та підзвітності в управлінні державними фінансами [45].

Останню оцінку за програмою було проведено у 2019 році, і Україна отримала найвищі оцінки – А – за показниками бюджетної прозорості, зокрема Бюджетна класифікація, Бюджетна документація, Доступ громадськості до фінансової інформації. У той же час за показниками Операції центрального уряду поза фінансовими звітами та Своєчасність розкриття інформації про трансфери регіональним органам влади Україна отримала значно нижчі показники [46].

У табл. 2.2 наведено прогрес України за окремими показниками Оцінки державних видатків та фінансової звітності (PEFA).

Таблиця 2.2

Показники України за Оцінкою державних видатків та фінансової звітності (PEFA)

Рік Показник	2007	2012	2016	2019
Доступ громадськості до ключової фінансової інформації	B	B	B	A
Прозорість, конкуренція та механізми оскарження у сфері закупівель	D+	C+	A	A
Ефективність	C+	D+	D+	C+

внутрішнього аудиту				
---------------------	--	--	--	--

Продовження таблиці 2.2

Якість та своєчасність річних бюджетних звітів	C+	A	B+	B+
Якість та своєчасність річної фінансової звітності	D+	C+	C+	C+

Джерело: [46, 47, 48, 49]

Для зручності представлення прогресу за роками на основі табл. 2.2 побудуємо лінійну діаграму рис. 2.2, перевівши оцінки у цифрову шкалу.

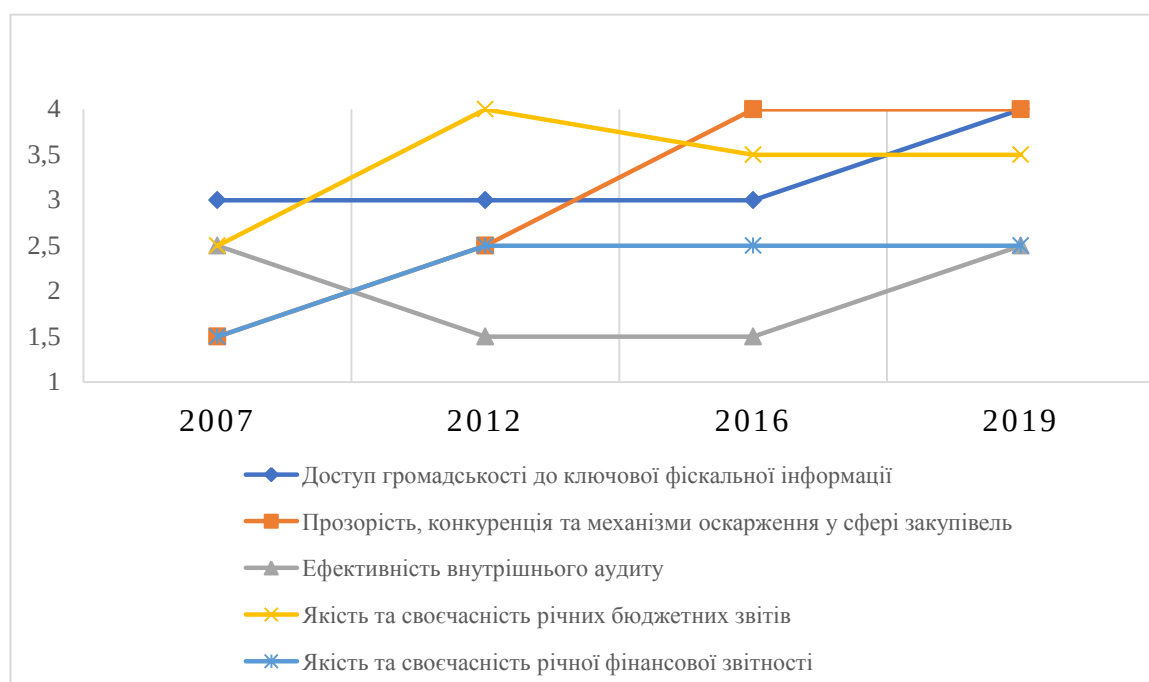


Рис. 2.2 Динаміка показників України за Оцінкою державних видатків та фінансової звітності (PEFA)

Джерело: дані таблиці 2.2

Згідно моніторингового звіту Програми SIGMA щодо оцінювання України на відповідність Принципам державного управління значення індикатора «Прозорість та всебічність бюджетної звітності та контролю»

становило «2» у 2023 році, на відміну від «4» у 2021 році. Погіршення є прямим наслідком збройної агресії Росії проти України, відмічається у звіті. А найбільш негативний ефект справляє рішення призупинити оприлюднення річних звітів про доходи, видатки та запозичення державного бюджету, а також те, що річний звіт Рахункової палати про виконання бюджету у 2022 році не було подано до парламенту [23]. Детальніше показники України за індикатором «Прозорість та всебічність бюджетної звітності та контролю» наведено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

**Показники України за індикатором «Прозорість та всебічність
бюджетної звітності та контролю» за оцінкою програми SIGMA**

	2021	2023
Вичерпність опублікованої інформації		
1. Якість річних звітів про державні доходи, видатки та запозичення	6,5/7	1/7
2. Якість річного фінансового звіту Уряду	6/7	7/7
3. Якість річних звітів державних підприємств, позабюджетних фондів та органів місцевого самоврядування	4/5	4/5
4. Чіткість національних стандартів бухгалтерського обліку та відповідність міжнародним стандартам	4/4	4/4
5. Наявність звітності про виявлені в бюджеті фіскальні ризики	1/1	1/1
Контроль та нагляд з використанням опублікованої інформації		
6. Якість річного фінансового звітування щодо використання державних фінансів	0/3	0/3
7. Своєчасність подання до Верховної Ради звіту РПУ	1/2	0/2
8. Своєчасність обговорення Верховною Радою звіту РПУ	3/3	0/3
Усього	25.5/32	17/32

Джерело: [23]

Проаналізувавши звіт SIGMA, можна визначити, що публікація та аналіз бюджетних звітів в Україні має кілька рівнів.

По-перше, це щомісячна та щоквартальна звітності. Казначейство публікує ці звіти для контролю виконання бюджету, проте вони не пояснюють

відхилення від початкових оцінок. Щомісячні звіти органів місцевого самоврядування містять дані про доходи, видатки та трансферти, однак структура даних недостатньо деталізована.

По-друге, річний фінансовий звіт, який повинен бути поданий до парламенту до 1 квітня і опублікований Казначейством протягом 10 днів після подання. Річні звіти за 2021 та 2022 роки були затверджені із затримкою, проте містять пояснення щодо відхилень у бюджеті та нефінансову інформацію про виконання планових показників.

По-третє, фінансова звітність державних підприємств і місцевих органів. Державні підприємства подають звіти до 1 квітня або 1 червня залежно від типу. Органи місцевого самоврядування подають звіти до Казначейства до 1 березня, проте, варто зауважити, що ці звіти не проходять аудит.

По-четверте, стандарти бухгалтерського обліку. У звіті зазначається, що розпорядники бюджетних коштів дотримуються стандартів бухгалтерського обліку, визначених наказами Міністерства фінансів, з адаптацією до міжнародних стандартів (ESA 2010) [23].

По-п'яте, моніторинг фіскальних ризиків. Міністерство фінансів здійснює добре налагоджений моніторинг фіскальних ризиків, включаючи боргові, макроекономічні та інші ризики. Щорічний звіт про фіскальні ризики публікується у рамках бюджетної документації.

Окремо слід відзначити також роль Рахункової палати, яка готує висновки про виконання державного бюджету, проте не аналізує зведену річну фінансову звітність Уряду. Отже висновки Рахункової палати хоч і публікуються вчасно, але їхня роль у фінансовій звітності обмежена.

Експерти, які складали звіт, відмітили, що загалом, система звітності про публічні фінанси в Україні є розвиненою, але має проблеми з прозорістю, структурованістю даних та аудиторською перевіркою [23].

Підсумовуючи, можна констатувати, що поточна та річна бюджетна звітність в Україні достатньо чітко визначені нормативно-правовими актами і провадиться урядом відповідно до цих норм. Стандарти бухобліку, за якими

готується річна фінансова звітність, відповідають міжнародним стандартам для державного сектору. Міністерство фінансів відповідально управляє фінансовими ризиками. А от щодо зони відповідальності Рахункової палати існує зауваження щодо відсутності практики надання аудиторського висновку до зведеної річної фінансової звітності уряду, подається натомість лише річний звіт про виконання бюджету.

Згідно оцінки відкритість бюджету на різних стадіях бюджетного процесу, проведеного Центром досліджень фінансової політики у 2023 році і представленого на рис. 2.3, найвищий рівень відкритості спостерігається на стадії затвердження бюджету, тоді як найнижчий – на стадії виконання [20].

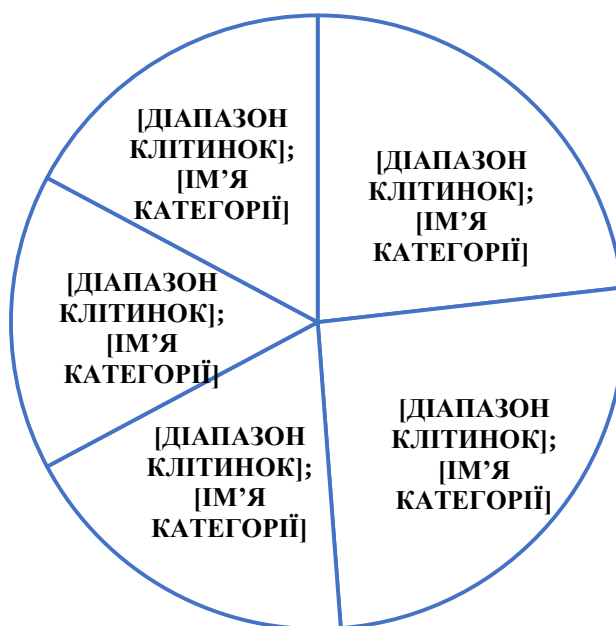


Рис. 2.3 Середній рівень відкритості бюджету на різних стадіях бюджетного процесу у 2023 році Джерело: [20]

Це свідчить про необхідність посилення контролю за використанням бюджетних коштів та своєчасним оприлюдненням інформації про виконання бюджету

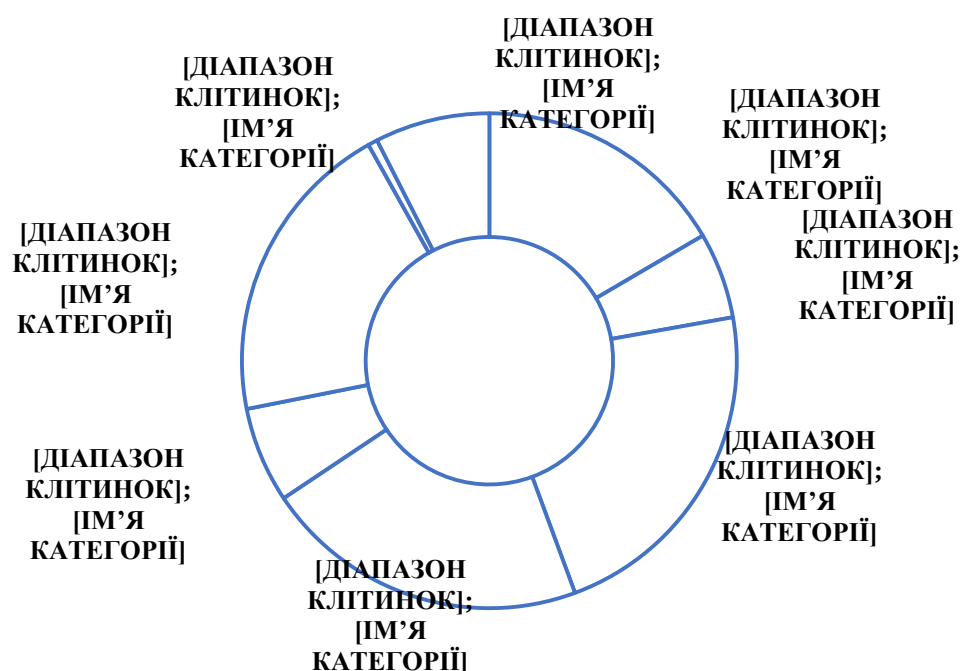
Варто також звернути увагу на таку складову бюджетної прозорості в Україні, як головні розпорядники бюджетних коштів (ГРБК). Дослідження 2023 року, проведене серед 100 ГРБК, показало, що середній рівень оприлюднення

бюджетних документів становить 83%. Найкраще оприлюднюються бюджетні запити на 2024-2026 роки, тоді як інші документи, такі як паспорти бюджетних програм, звіти про виконання бюджету та зміни до бюджету, публікуються не завжди вчасно та в повному обсязі [20].

Розділи, присвячені бюджетним питанням, на офіційних сайтах ГРБК часто важко знайти, а їх назви різняться, що ускладнює пошук необхідної інформації. Середній рівень інформаційної публічності ГРБК залишається низьким.

Більшість ГРБК (82%) не дотримуються термінів оприлюднення бюджетних документів на своїх офіційних сайтах. Лише Бюро економічної безпеки України отримало максимальний бал за цей параметр [20]. Це вказує на необхідність посилення дисципліни та відповідальності ГРБК щодо своєчасного оприлюднення бюджетної інформації.

На рис 2.4 зображено досягнення ГРБК параметрів бюджетної прозорості у 2023 році. У відсотках – середній рівень досягнення параметру по всіх ГРБК,



діаграма – доля ГРБК, які виконали параметр від загального числа ГРБК.

Рис. 2.4 Середній рівень досягнення ГРБК параметрів бюджетної прозорості у 2023 році

Джерело: [20]

Аналізоване дослідження також містить рейтинг бюджетної прозорості ГРБК, який складено за даними, отриманими за допомогою спеціального опитувальника, що охоплює різні аспекти бюджетного процесу, такі як доступність бюджетних документів, залучення громадськості, застосування інноваційних підходів. Максимальна оцінка, яку могли отримати ГРБК, становить 56 балів (100%). Залежно від кількості набраних балів, визначається рівень бюджетної прозорості ГРБК: непрозорий, незадовільний, достатній, високий та прозорий.

Високий рівень прозорості (45-56 балів або 80-100%) отримало лише Міністерство фінансів України. Рахункова палата була оцінена у 78,6%, тобто має достатній рівень прозорості. Серед міністерств достатній рівень прозорості мають лише Міністерство економіки України та Міністерство юстиції України. Повний рейтинг наведено у додатку А.

Підсумовуючи проведений аналіз, можна констатувати, що Україна зробила значні кроки в напрямку забезпечення бюджетної прозорості. Проте, все ще існують проблеми, які потребують вирішення. Подальше вдосконалення нормативно-правової бази, розширення функціоналу інформаційних систем, активізація залучення громадськості та посилення контролю за використанням бюджетних коштів є ключовими завданнями на шляху до підвищення рівня бюджетної прозорості в Україні.

Незважаючи на досягнення, Україна все ще стикається з рядом проблем у сфері бюджетної прозорості:

1. Порушення термінів та недостатня повнота оприлюднення бюджетних документів. Перш за все, мова про оприлюднення бюджетних документів із запізненням, що ускладнює своєчасний громадський контроль та аналіз. Документи також можуть містити не всю необхідну інформацію, що обмежує розуміння бюджетних процесів, а також не всі документи доступні в форматі,

придатному для автоматичної обробки, що ускладнює аналіз та порівняння даних [20, 22].

2. Обмежена участь громадськості в бюджетному процесі [50]. При цьому варто додати, що країни, які займають високі позиції в рейтингу бюджетної прозорості, часто мають низьку залученість громадян до процесів планування та виконання бюджетів [1].

3. Низький рівень довіри населення до бюджетних процесів. На це впливають як відсутність реальних механізмів впливу на бюджетні рішення, яка знижує зацікавленість та довіру громадян, так і відсутність ефективних механізмів контролю та часті випадки корупції, які створюють негативний імідж бюджетних процесів [1, 21, 22].

4. Недостатня інформаційна відкритість місцевих бюджетів. Відсутність або обмежений доступ до публікацій про виконання місцевих бюджетів в інтернеті ускладнює громадський контроль за використанням бюджетних коштів на місцевому рівні. [1, 22].

5. Відсутність середньорічного звіту. Україна, на відміну від деяких країн ЄС, не публікує середньорічний звіт про виконання бюджету, обмежуючись лише річним звітом, що обмежує можливості для аналізу та контролю [21].

6. Недостатня прозорість квазі-фіскальних заходів в енергетичному секторі. Відсутність публічних критеріїв для тендерів на природні ресурси також знижує рівень прозорості [21].

2.3. Особливості бюджетної прозорості в Україні під час воєнного стану

Як було зазначено у попередньому параграфі, Україна демонструвала позитивну динаміку в сфері бюджетної прозорості за Індексом відкритості бюджетів (Open Budget Index). Її позиція в рейтингу покращилася з 55 місця у 2008 році до 23 місця у 2021 році. Проте, у 2023 році, внаслідок повномасштабного вторгнення росії, Україна опустилася на 79-те місце.

У лютому 2022 року, після початку повномасштабного вторгнення, яке супроводжувалося окупацією територій, масовим переміщенням населення та численними жертвами серед військових та цивільних, уряд України оголосив воєнний стан і призупинив стандартні бюджетні процедури. Наприклад, було призупинено публікацію деяких бюджетних звітів, таких як річні звіти про доходи, видатки та запозичення державного бюджету [23].

Закон України «Про правовий режим воєнного стану» дозволив обмежити доступ до деякої бюджетної інформації з міркувань національної безпеки. Закон України «Про публічні закупівлі» спочатку був призупинений в дії, а потім зазнав змін, спрямованих на спрощення та прискорення процедур закупівель в умовах воєнного стану. Тепер вони регулюються відповідною постановою Кабінету міністрів. Ці зміни, хоч і позитивно сприймаються з точки зору гнучкості, але критикують за нечіткість та часті зміни бюджету [23].

На початку повномасштабного вторгнення відбулося також обмеження доступу до ряду публічних реєстрів, включаючи інформаційно-аналітичної системи «Прозорий бюджет» (Є-data) [30]. Зокрема, Міністерство оборони України запропонувало обмежити доступ до інформації на Є-дата для розпорядників бюджетних коштів, які є державними замовниками у сфері оборони [20].

Ці заходи очікувано вплинули на показники прозорості бюджету, громадського контролю та участі громадян, зафіксовані в Open Budget Survey (OBS) 2023 року [25].

Методологія OBS включає оцінку прозорості, підзвітності та громадську участь у бюджетному процесі відповідно до міжнародних стандартів, розроблених такими організаціями, як МВФ, Світовий банк, ОЕСР та інші.

Під час криз методологія OBS не передбачає виключень, щоб зберегти порівнюваність даних між країнами. Це дозволяє дослідити зміни, що відбулися в бюджетній прозорості в Україні під час повномасштабного вторгнення.

Останні роки перед вторгненням Україна демонструвала стабільний прогрес, отримавши показник 65 балів зі 100 у 2021 році. Завдяки відповідним

законодавчим ініціативам щодо бюджетної прозорості, а також інноваційним рішенням, таким як відзначена нагородами система публічних закупівель Prozorro, Україна стала лідером регіону у сфері відкритості бюджетів. Але у дослідженні 2023 року показник країни знизився до 38 балів року [25].

Причиною цього є призупинення звичайних бюджетних процедур і недостатня прозорість при розробці та поданні рішень щодо зміни бюджетних показників, які в умовах воєнного часу розробляються урядом та затверджуються Верховною Радою. Кілька ключових бюджетних документів не були опубліковані протягом досліджуваного періоду Open Budget Index 2023, який завершився 31 грудня 2022 року.

Крім того, аналітики, що вимірюють цей індекс, відзначили обмеженість можливостей для громадськості взаємодіяти із законодавчою владою під час затвердження бюджету та з виконавчою владою під час його виконання.

За оцінкою міжнародної програми Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA) Україна отримала найвищі оцінки – А – за показниками бюджетної прозорості, зокрема Бюджетна класифікація, Бюджетна документація, Доступ громадськості до фінансової інформації [45].

Проте важливо зазначити, що остання оцінка PEFA проводилася у 2019 році до повномасштабного російського вторгнення, яке, як уже зазначалося, мало значний вплив на державні фінанси та управління країною і породило нові виклики функціонування механізму забезпечення бюджетної прозорості.

Наприклад, відновлення в країні середньострокового бюджетного планування на місцевому рівні відбулося із запізненням. Середньострокове планування на центральному рівні на 2024 рік відновили на законодавчому рівні ще роком раніше [51], проте на місцевому рівні воно лишалося призупиненим.

Проект закону про відновлення середньострокового планування на місцевому рівні був поданий до парламенту у березні 2024 року. У червні 2024 року Верховна Рада прийняла до відома передану урядом Бюджетну

декларацію на 2025-2027 роки [52]. Згідно з бюджетним календарем, місцеві ради мали б до кінця літа надати прогностичні показники власних бюджетів.

Але цього не сталося, оскільки вказаний законопроект був проголосований в цілому і підписаний президентом лише наприкінці вересня 2024 року. Зважаючи на двомісячний термін, відведений для Кабінету міністрів на приведення власних нормативно-правових актів у відповідність з прийнятим законом, фактична можливість повернення до повноцінного середньострокового бюджетного планування на місцевому рівні з'явиться, скоріш за все, у 2025 році [53].

Повернення до належного планування вкрай важливе, адже, як зазначається у згаданому раніше дослідженні SIGMA, достовірність середньострокових планів надходжень і видатків залишається низькою. Різниця між орієнтовними розрахунками та виконанням становила 8,2% у 2021 році та 35,9% у 2022 році, а за видатками – 15,8% у 2021 році та 93,3% у 2022 році [23].

Отже, попри обмеження, спровоковані війною, підвищення рівня бюджетної прозорості залишається важливим, особливо враховуючи інтеграційні прагнення України та необхідність підтримувати довіру міжнародних партнерів.

На сьогодні можна відзначити наступні позитивні аспекти у сфері прозорості публічних фінансів, які збережені попри воєнний стан.

1. Продовження роботи системи публічних закупівель та публікація даних Держказначейства свідчать про збереження елементів прозорості.
2. Місцеві органи влади продовжують публікувати «громадські версії» бюджетних документів, хоча це й не враховується OBS [25].

У 2023 році уряд України разом із міжнародними партнерами запустив платформу DREAM для цифрового управління відновленням країни. Вона спрямована на забезпечення прозорості та підзвітності в процесі реконструкції, що є прикладом інноваційного підходу до підвищення бюджетної прозорості в Україні.

Вищевикладене свідчить про прагнення та намагання Уряду України підтримувати прозорість у сфері державних фінансів навіть в умовах війни.

РОЗДІЛ 3. ПОКРАЩЕННЯ БЮДЖЕТНОЇ ПРОЗОРОСТІ В УКРАЇНІ

Хоча показники бюджетної прозорості в Україні, досліджені за міжнародними методологіями оцінки на кшталт Опитування щодо відкритого бюджету (OBS), знизилися через вплив війни, країна продовжує демонструвати позитивні тенденції у відкритості державних фінансів. Інновації, такі як вже звична система Prozorro або ж новітня ініціатива DREAM, разом із покращенням підзвітності на місцевому рівні свідчать про прагнення до прозорості навіть в умовах війни.

Міжнародна спільнота повинна підтримувати уряди та громадянське суспільство, які сприяють відкритості бюджетних процесів, залученню громадськості та підзвітності у використанні публічних коштів [54].

Лідером і драйвером серед покращення бюджетної прозорості в Україні очікувано виступає Міністерство фінансів України, яке вже запровадило практику попередніх бюджетних обговорень під час формування бюджету та електронні консультації під час його виконання.

В рамках підготовки дипломної роботи мною було проведено дослідження нових правил формування бюджетних програм в Україні, запропонованих Міністерством фінансів [55], зокрема щодо їх відповідності сучасним тенденціям бюджетування у провідних країнах світу та вплив, який вони матимуть на бюджетний процес і його прозорість.

За результатами аналізу затверджених методичних рекомендацій було визначено, що застосування нових правил формування бюджетних програм дозволить підсилити систему планування і моніторингу головних розпорядників бюджетних коштів, зокрема, шляхом прибирання з бюджетних документів «кошторисних» показників, що зробить їх більш прозорими та зрозумілими для всіх учасників бюджетного процесу. А запропонований підхід до вимірювання мети та завдань бюджетної програми, який пов'язує їх із цілями державної політики, допомагає забезпечити відображення

результативності витрат платників податків та підвищує прозорість бюджетного процесу [7].

Завдяки цим практикам, а також згаданим у минулому розділі аналітичним інформаційним панелям щодо бюджетних видатків за різними сферами, показник прозорості Міністерства фінансів за результатами оцінювання Центру досліджень фінансової політики бюджетної прозорості за 2023 рік становив 92,5%. Таким чином Мінфін був визнаний єдиним центральним органом виконавчої влади з високим рівнем прозорості [20].

Проте, середній рівень прозорості серед 49 оцінюваних головних розпорядників бюджетних коштів по Україні становив лише 49,6%, сигналізуючи про широке поле для покращення.

Виходячи з проведеного в попередньому розділі аналізу, можливими шляхами покращення бюджетної прозорості в Україні вбачаються наступні.

1. Розширення та удосконалення публікації бюджетної інформації:

- Публікація вичерпної інформації про всі етапи бюджетного процесу, яка б включала оприлюднення детальних даних про бюджетні запити, паспорти бюджетних програм, звіти про їх виконання та оцінку ефективності. Це дозволить громадськості отримати повне уявлення про процеси управління бюджетом та ефективність використання коштів.

- Забезпечення своєчасного оприлюднення всіх бюджетних документів. Важливо дотримуватися встановлених термінів публікації документів, щоб забезпечити можливість громадського контролю та оцінки виконання бюджету. Вчасне надання інформації дозволяє зацікавленим сторонам краще орієнтуватися в бюджетних процесах.

- Публікація середньорічного звіту для більш детального аналізу та контролю за поточним виконанням державного бюджету. Це допоможе оцінити прогрес виконання фінансових планів та приймати відповідні коригувальні заходи.

- Оприлюднення інформації про виконання місцевих бюджетів онлайн. Це сприятиме забезпеченню громадського контролю на місцевому рівні

та підвищить прозорість бюджетних процесів на місцях, що є важливим елементом для бюджетної децентралізації.

- Використання машиночитаних форматів для оприлюднюваних бюджетних документів. Це дозволить аналітикам, журналістам та іншим зацікавленим особам швидко та ефективно здійснювати аналіз бюджетних даних, порівнювати показники та робити висновки щодо ефективності використання бюджетних коштів.

- Забезпечення постійного оновлення платформ з бюджетною інформацією як центрального уряду, таких як Є-data та Open Budget Portal, так і присвячених місцевим фінансам на кшталт «Прозорість та фінансове здоров'я 50 найбільших міст та 24 регіонів» [56]. Оновлення таких ресурсів забезпечує доступ до актуальної інформації, що є важливим для якісного контролю з боку громадськості.

2. Збільшення залучення громадян до бюджетних процесів:

- Створення ефективних механізмів для участі громадян. Необхідно розробити процедури для участі громадських організацій у формуванні та виконанні бюджету. Це сприятиме більшому залученню громадськості до бюджетних процесів та підвищить рівень підзвітності.

- Проведення інформаційно-просвітницьких заходів, кампаній для пояснення важливості громадського контролю та участі в бюджетних процесах. Це допоможе підвищити фінансову грамотність населення та активніше залучати громадян до контролю за використанням бюджетних коштів. Створюватиме необхідний суспільний тиск.

- Забезпечення доступності бюджетної інформації та її зрозумілості. Інформація має бути представлена у простих та зрозумілих форматах, щоб її могли використовувати навіть ті громадяни, які не мають спеціалізованих знань у сфері державних фінансів.

- Запровадження практики підготовки спрощеного представлення бюджету, яке б було доступним для розуміння нефахівцям. Це дозволить залучити ширші верстви населення до бюджетних процесів. [57].

- Створення інтерактивних платформ для обговорення бюджетних питань. Ці платформи могли б передбачати можливість для громадян подавати свої пропозиції, обговорювати бюджетні питання та отримувати зворотній зв'язок від представників влади.

- Відновлення й розширення практики «Бюджетів участі» на місцевому рівні. Ця практика дозволяє громадянам безпосередньо брати участь у розподілі частини бюджетних коштів, що підвищує їхню відповідальність та інтерес до бюджетних процесів, проте вона майже згорнута в останні роки. Так результати досліджень програми «Прозорі міста» показали, що у 2023-2024 роках тільки у 8 із 100 досліджуваних муніципалітетів громадяни можуть реально впливати на розподіл частини бюджету [58].

- Активно взаємодіяти з вразливими та недостатньо представленими спільнотами, безпосередньо або через громадські організації, які їх представляють [44]. Це сприятиме створенню більш справедливого розподілу бюджетних ресурсів.

3. Посилення контролю та підзвітності:

- Посилення ролі Рахункової палати у контролі за виконанням бюджету, включаючи аудит місцевих бюджетів, що сприятиме підвищенню ефективності використання бюджетних коштів [23].

- Залучення громадських організацій до бюджетного процесу. Можливість участі представників громадськості у роботі Верховної Ради під час обговорення бюджетної декларації та слухань щодо аудиту Рахункової палати сприятиме підвищенню підзвітності та прозорості. [44].

- Розробка процедур для участі громадськості в аудиторських заходах Рахункової палати, що дозволить забезпечити більш якісний контроль за використанням державних ресурсів [44].

- Розглянути можливість залучення незалежних аудиторських компаній до перевірки бюджетного процесу з метою підвищення його прозорості та ефективності.

- Інтенсивніше впроваджувати механізми для запобігання корупції та нецільового використання бюджетних коштів.

4. Використання інноваційних підходів та технологій:

- Активне використання сучасних ІТ-інструментів для збору, обробки та публікації бюджетної інформації, що дозволить підвищити ефективність управління державними фінансами.

- Розвиток інтерактивних платформ, у тому числі мобільних додатків, які забезпечують доступ громадян до бюджетної інформації, що робить цей процес зручнішим і доступнішим.

- Використання сучасних інструментів для моніторингу та оцінки бюджетного процесу, що дозволить приймати більш обґрунтовані рішення щодо управління фінансовими ресурсами.

- Забезпечення інтеграції українських систем електронного урядування з європейськими стандартами, що сприятиме більшій прозорості та ефективності в рамках євроінтеграції.

5. Подолання проблем, пов'язаних з воєнним станом:

- Після завершення воєнного стану необхідно відновити повну публічність бюджетних даних, за винятком інформації, яка може загрожувати національній безпеці.

- Забезпечити стабільність та чіткість законодавства для уникнення невизначеності під час закупівель, що сприятиме ефективнішому використанню бюджетних коштів.

- Створення механізмів для оперативного оновлення та адаптації бюджетних процесів як до умов воєнного стану, так і періоду післявоєнного відновлення, що забезпечить більш ефективне управління фінансовими ресурсами і швидше відновлення.

В рамках проходження переддипломної практики у Міністерстві фінансів України моїм основним завданням було проведення аналізу Національної стратегії доходів України до 2030 року [59] та розробка пропозицій щодо комунікації її окремих положень з ключовими стейкхолдерами.

Дана стратегія є комплексним документом, який спрямований на вирішення низки важливих завдань, зокрема: забезпечення потреб воєнної кампанії, відновлення зруйнованої інфраструктури, стимулювання економічного зростання, зменшення залежності від зовнішніх запозичень, досягнення фіскальної стабільності та підвищення довіри до влади.

Отже її розробка та представлення усім зацікавленим сторонам дотичне до забезпечення прозорості у сфері публічних фінансів. При цьому, однією з ключових проблем, виявлених під час аналізу стратегії, була недостатня комунікація її положень зі стейкхолдерами.

Для покращення ситуації що сприйняття стратегії з боку громадськості та бізнесу мною було рекомендовано посилити інформаційно-комунікаційні зусилля шляхом проведення круглих столів, брифінгів та інших заходів за участю представників уряду.

Інформаційні повідомлення мають містити чіткі меседжі про запобіжники, закладені в ключові зміни системи оподаткування, а також наголошувати на можливості регулярного перегляду стратегії відповідно до макроекономічних умов. Також важливо залучати профільних громадських експертів до майбутніх аналізу та редагування положень стратегії, що дозволить отримати ширшу підтримку та знизити рівень недовіри.

Сформовані в результаті рекомендації можуть бути застосовані не лише до даної стратегії, але й до будь-яких державних стратегічних документів, які впливають на бюджет країни.

ВИСНОВКИ

Виходячи з проведеного дослідження, можна зробити ряд важливих висновків щодо сучасного стану бюджетної прозорості в Україні, основних проблем і перспектив її покращення.

Бюджетна прозорість, як елемент ефективного державного управління, має вирішальне значення для підвищення підзвітності влади, залучення громадян до бюджетного процесу та зменшення корупційних ризиків.

У світлі завдань, визначених для дослідження, були проведені аналіз сучасного стану бюджетної прозорості, дослідження впливу на неї воєнного стану та розробка пропозицій щодо її покращення.

Однією з ключових проблем, визначених завдяки дослідженню, є недостатня доступність та прозорість бюджетної інформації, особливо в умовах воєнного стану, коли певна інформація може бути обмежена з міркувань національної безпеки. Водночас, аналіз показників, таких як Індекс відкритості бюджетів (ОВІ) та Оцінка державних видатків та фінансової звітності (PEFA), показує, що Україна зробила значний прогрес у напрямку підвищення бюджетної прозорості після Революції гідності.

Однак збройна агресія Росії проти України призвела до певного відступу в питаннях прозорості. ОВІ розраховується з 2006 року, а для України – з 2008 року. Позиція України у цьому рейтингу за 13 років змінилась з 55 місця (з 85 країн) до 23 місця (з 120 країн у світі) у 2021 році. Проте, у 2023 році, внаслідок повномасштабного вторгнення росії, Україна опустилася на 79-те місце. Отже постає необхідність коригування політики щодо розкриття фінансової інформації державними органами та органами місцевого самоврядування на майбутнє для забезпечення максимально можливого рівня відкритості за наявних обмежень.

Враховуючи результати дослідження, можна виділити кілька основних рекомендацій для покращення стану бюджетної прозорості:

1. Розширення та удосконалення публікації бюджетної інформації. Публікація вичерпної інформації про всі етапи бюджетного процесу, включаючи бюджетні запити, паспорти бюджетних програм та звіти про їх виконання. Забезпечення своєчасного оприлюднення всіх бюджетних документів є важливою умовою для підвищення довіри громадян.
2. Розробка середньорічних звітів для більш детального аналізу бюджетного процесу. Запровадження таких звітів дозволить більш повноцінно оцінити виконання бюджету та дотримання поставлених цілей.
3. Розширення практики публікації бюджетних документів у машиночитаних форматах, що полегшить аналіз та порівняння даних.
4. Збільшення залучення громадян до бюджетних процесів шляхом створення інтерактивних платформ для обговорення бюджетних питань та збору пропозицій від громадськості, що сприятиме ширшій участі громадян у прийнятті рішень.
5. Запровадження практики підготовки спрощених варіантів бюджету, які будуть доступні для розуміння не фахівцям, дозволить підвищити фінансову грамотність населення та залученість до бюджетного процесу.
6. Особлива увага має бути приділена взаємодії з вразливими групами населення, які найчастіше залишаються поза бюджетним процесом. Залучення таких груп дозволить створити більш інклюзивний та справедливий бюджетний процес.
7. Посилення контролю та підзвітності, зокрема посилення ролі Рахункової палати у контролі за виконанням бюджету, включаючи аудит місцевих бюджетів, який зараз провадить лише Державна аудиторська служба України. Це сприятиме зростанню підзвітності органів місцевого самоврядування та підвищенню ефективності використання бюджетних коштів.
8. Розгляд можливості участі громадських організацій у процесі аудиту бюджету, наприклад, під час слухань щодо результатів аудиту, дозволить залучити додаткові ресурси до контролю за виконанням бюджету та підвищити рівень довіри до результатів аудиторських перевірок.

9. Запровадження додаткової перевірки бюджетного процесу незалежними аудиторськими компаніями забезпечить додатковий рівень контролю та об'єктивності.

10. Активне впровадження інформаційних технологій для збору, обробки та публікації бюджетної інформації дозволить забезпечити доступ громадян до всіх важливих бюджетних даних у зручному для використання форматі, у тому числі через розробку мобільних додатків, які забезпечуватимуть доступ до основної бюджетної інформації і прийняття рішень щодо місцевих бюджетів.

По завершенню воєнного стану належним вбачається відновлення повної публічності бюджетних даних, за винятком інформації, необхідної для збереження національної безпеки. Це дозволить повернути рівень довіри громадян до бюджетного процесу та забезпечити відкритість державних фінансів.

На основі отриманих результатів дослідження можна рекомендувати продовжувати впровадження в Україні міжнародних стандартів прозорості, спираючись на рекомендації згадуваних вище міжнародних організацій, таких як МВФ, ОЕСР, Світовий банк тощо.

Основні рекомендації, сформульовані в межах цього дослідження, спрямовані на підвищення рівня доступності та зрозумілості бюджетної інформації, розширення участі громадян у бюджетному процесі, посилення контролю та підзвітності, а також використання інноваційних технологій для забезпечення максимальної відкритості державних фінансів.

Реалізація цих рекомендацій сприятиме створенню більш ефективної та прозорої системи управління публічними фінансами, зокрема бюджетного процесу на національному та місцевому рівнях, що відповідає сучасним вимогам демократичного суспільства.

Таким чином, завдання, поставлені на початку роботи, були успішно реалізовані. Теоретичні та практичні результати цього дослідження мають значний науково-практичний потенціал як для подальшого використання

наукових дослідженнях, так і у процесі реформування системи управління публічними фінансами України, зокрема для вдосконалення політики Міністерства фінансів та інших головних розпорядників бюджетних коштів щодо забезпечення бюджетної прозорості.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця Д. 1

Загальні результати оцінювання бюджетної прозорості 49 ГРБК за 2023 рік (сумарний показник)

Непрозорий бюджет (0-10 балів або 0-18%)	
Міністерство у справах ветеранів України	14,2%
Незадовільний рівень прозорості (11-20 балів або 19-36%)	
Міністерство розвитку громад, територій та інфраструктури України	18,5%
Державне управління справами	19,3%
Міністерство молоді та спорту України	19,6%
Міністерство енергетики України	21,1%
Державне бюро розслідувань	24,0%
Офіс Генерального прокурора	25,5%
Національна академія медичних наук України	32,3%
Фонд державного майна України	35,3%
Міністерство охорони здоров'я України	35,7%
Задовільний рівень прозорості (21-32 балів або 37-57%)	
Міністерство освіти і науки України	38,6%
Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сферах електронних комунікацій, радіочастотного спектра та надання послуг поштового зв'язку	41,7%
ГФД Секретаріату Кабінету Міністрів України	43,2%
Державна судова адміністрація України	43,8%
Державне космічне агентство України	44,3%
Міністерство з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій України	45,7%
Національна академія аграрних наук України	47,3%
Національна академія педагогічних наук України	47,6%
Вищий антикорупційний суд	47,9%
Міністерство цифрової трансформації України	48,3%
Національне агентство України з питань виявлення, розшуку та управління активами, одержаними від корупційних та інших злочинів	49,0%
Верховний Суд	49,6%
Міністерство закордонних справ України	51,4%
Управління справами Апарату Верховної Ради України	51,8%
Державна інспекція ядерного регулювання України	52,3%
Міністерство захисту довкілля та природних ресурсів України	52,8%

Продовження таблиці Д. 1

Міністерство аграрної політики та продовольства України	53,7%
Міністерство культури та інформаційної політики України	53,7%
Національна академія наук України	54,2%
Національна академія мистецтв України	54,2%
Міністерство соціальної політики України	54,3%
Національна академія правових наук України	54,5%
Національне агентство України з питань державної служби	55,0%
Достатній рівень прозорості (33-44 балів або 58-79%)	
Національне агентство з питань запобігання корупції	57,8%
Бюро економічної безпеки України	58,0%
Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку	58,3%
Уповноважений із захисту державної мови	58,9%
Секретаріат Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини	59,8%
Міністерство юстиції України	60,9%
Національне антикорупційне бюро України	61,6%
Національна рада України з питань телебачення і радіомовлення	61,6%
Центральна виборча комісія	62,5%
Вища рада правосуддя	63,5%
Конституційний Суд України	65,6%
Міністерство економіки України	67,5%
Державне агентство відновлення та розвитку інфраструктури України	68,4%
Антимонопольний комітет України	73,2%
Рахункова палата	78,6%
Високий рівень прозорості (45-56 балів або 80-100%)	
Міністерство фінансів України	92,5%
Середнє значення рівня бюджетної прозорості в Україні	49,6%

Джерело: [20]

1. Бухтіарова А.Г., Купрєєва Я.М. Забезпечення прозорості бюджетного процесу в Україні. *Економічний простір*. 2018. № 131. С. 128–139.

2. Мазярчук В., Стадник М., Коваленко Н., Шевченко Н. Оцінка бюджетної прозорості в Україні у 2023 році : Міжнародний фонд «Відродження» : Київ, 2024. 56 с.

3. Тихомирова Є. Б. Транспарентність бюджету України: методики оцінки Держдепартаменту США та міжнародного бюджетного партнерства / Є. Б. Тихомирова // Міжнародні відносини. Серія: Політичні науки : електронний збірник наукових праць / Інститут міжнародних відносин Київського національного університету імені Тараса Шевченка. 2015. №5. URL: http://journals.iir.kiev.ua/index.php/pol_n/article/view/2502 (дата звернення: 12.11.2024).

4. North, D.C. Institutions, Institutional Change and Economic Performance. Cambridge : Cambridge University Press, 1990. 592 p.

5. Buchanan, J. M., Tullock, G. The Calculus of Consent: Logical Foundations of Constitutional Democracy. Ann Arbor : University of Michigan Press, 1962. 384 p.

6. Jensen, M. C., Meckling, W. H. Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*. 1976. Vol. 3(4). P. 305–360.

7. Сидоренко Д.О. Нові правила формування бюджетних програм в Україні. Економічні, фінансові та правові процеси в умовах цифровізації : зб. тез доп. міжнар. наук.-практ. конф., м. Ірпінь, 10 листопада 2023 року. Ірпінь : Державний податковий університет, 2023. – С. 54–59.

8. Fiscal Policies: Fiscal Transparency. International Monetary Fund. URL: <https://www.imf.org/en/Topics/fiscal-policies/fiscal-transparency> (дата звернення: 03.11.2024).

9. Allen, R., Tommasi, D. Managing Public Expenditures: A Reference Book for Transition Countries. OECD, 2001. 497 p.

10. Code of Good Practices on Transparency in Monetary and Financial Policies: Declaration of Principles. International Monetary Fund. URL: <https://www.imf.org/external/np/mae/mft/code/index.htm> (дата звернення: 03.11.2024).

11. Fiscal Transparency Code. Financial Stability Board. URL: <https://www.fsb.org/2019/01/fiscal-transparency-code/> (дата звернення: 03.11.2024).

12. Recommendation of the Council on Budgetary Governance. OECD, 2015. URL: <https://legalinstruments.oecd.org/en/instruments/OECD-LEGAL-0410> (дата звернення: 03.11.2024).

13. High-Level Principles on Fiscal Transparency, Participation, and Accountability. The Global Initiative for Fiscal Transparency URL: <https://fiscaltransparency.net/gift-principles/> (дата звернення: 03.11.2024).

14. Fiscal Transparency Handbook. IMF Fiscal Affairs Dept, 2018. 182 p. URL: <https://www.elibrary.imf.org/display/book/9781484331859/9781484331859.xml> (дата звернення: 03.11.2024).

15. Fiscal Transparency Code. IMF, 2019. 30 p. URL: <https://www.imf.org/external/np/fad/trans/Code2019.pdf> (дата звернення: 03.11.2024).

16. Sutherland R., Kirova S., Blasco A. L., Gurazada S. PEFA's Global Report on Public Financial Management. IMF PFM Blog. 2021. URL: <https://blog-pfm.imf.org/en/pfmblog/2021/04/pefas-global-report-on-public-financial-management> (дата звернення: 03.11.2024).

17. BOOST Open Budget Portal. World Bank Group. URL: <https://www.worldbank.org/en/programs/boost-portal/about-boost> (дата звернення: 03.11.2024).

18. Державний веб-портал бюджету для громадян. URL: <https://openbudget.gov.ua/> (дата звернення: 03.11.2024).

19. Fukuyama F. The Limits of Transparency. The American interest. 2015. URL: <https://www.the-american-interest.com/2015/01/04/the-limits-of-transparency/> (дата звернення: 05.11.2024).

20. Мазярчук В., Стадник М., Коваленко Н., Шевченко Н. Оцінка бюджетної прозорості в Україні у 2023 році : Міжнародний фонд «Відродження» : Київ, 2024. 56 с.

21. Тихомирова Є. Б. Транспарентність бюджету України: методики оцінки Держдепартаменту США та міжнародного бюджетного партнерства / Є. Б. Тихомирова // Міжнародні відносини. Серія: Політичні науки : електронний збірник наукових праць / Інститут міжнародних відносин Київського національного університету імені Тараса Шевченка, 2015. №5. URL: http://journals.iir.kiev.ua/index.php/pol_n/article/view/2502 (дата звернення: 05.11.2024).

22. Губа М. І., Линецький М. В. Публічність і прозорість місцевого бюджету як інструмент антикорупційної політики на рівні місцевого самоврядування. Наукові перспективи. 2022. № 1. URL: [https://doi.org/10.52058/2708-7530-2022-1\(19\)-79-91](https://doi.org/10.52058/2708-7530-2022-1(19)-79-91) (дата звернення: 05.11.2024).

23. Державне управління в Україні. Оцінювання на відповідність Принципам державного управління / Моніторинговий звіт Програми SIGMA. 2023 р. 219 с.

24. The Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA) program. URL: <https://www.pefa.org/country/ukraine> (дата звернення: 19.11.2024).

25. Open Budget Survey 2023. Ukraine : International Budget Partnership. URL: <https://internationalbudget.org/sites/default/files/country-surveys-pdfs/2023/open-budget-survey-ukraine-2023-en.pdf> (дата звернення: 19.11.2024).

26. Бюджетний Кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. (редакція від 20.11.2024 р.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 10.11.2024).

27. Про доступ до публічної інформації : Закон України від 13.01.2011 р. № 2939-VI. (редакція від 08.10.2023 р.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-17#Text> (дата звернення: 10.11.2024).

28. Про затвердження Положення про набори даних, які підлягають оприлюдненню у формі відкритих даних : Постанова Кабінету Міністрів України від 21.10.2015 р. (редакція від 29.10.2024 р.) № 835. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/835-2015-%D0%BF#Text> (дата звернення: 10.11.2024).

29. Про відкритість використання публічних коштів : Закон України від 11.02.2015 р. 183-VIII. (редакція від 24.10.2020 р.) URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/183-19> (дата звернення: 19.11.2024).

30. Інформаційно-аналітична система «Прозорий бюджет». URL: <https://edata.gov.ua> (дата звернення: 19.11.2024).

31. Єдиний веб-портал використання публічних коштів. URL: <https://spending.gov.ua> (дата звернення: 19.11.2024).

32. IFIs projects, портал реєстру проєктів МФО. URL: <https://proifi.gov.ua> (дата звернення: 19.11.2024).

33. BOOST-аналіз. Доходи. URL: <https://openbudget.gov.ua/analytics/incomes> (дата звернення: 19.11.2024).

34. Видатки на соціальну допомогу. Міністерство фінансів України. URL: https://mof.gov.ua/uk/expenditures_on_social_assistance (дата звернення: 19.11.2024).

35. Видатки на охорону здоров'я. Міністерство фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/the-reform-of-medicine> (дата звернення: 19.11.2024).

36. Видатки на освіту. Міністерство фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/the-reform-of-education> (дата звернення: 19.11.2024).

37. Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України щодо відкритих даних : Постанова Кабінету Міністрів України від 17.04.2019 р. (редакція від 17.04.2019 р.). № 409 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/409-2019-%D0%BF#Text> (дата звернення: 19.11.2024).

38. Open Budget Survey 2015. Ukraine. International Budget Partnership. URL: <https://internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-CS-Ukraine-English.pdf> (дата звернення: 19.11.2024).

39. International Budget Partnership. Country Results: Ukraine. URL: <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/country-results/2019/ukraine> (дата звернення: 19.11.2024).

40. International Budget Partnership. Open Budget Survey 2019. Ukraine. URL: <https://internationalbudget.org/sites/default/files/country-surveys-pdfs/2019/open-budget-survey-ukraine-2019-en.pdf> (дата звернення: 19.11.2024).

41. Open Budget Survey Index. World Bank Group Prosperity Data360. URL: <https://prosperitydata360.worldbank.org/en/indicator/IBP+OBS+INDEX> (дата звернення: 19.11.2024).

42. Open Budget Survey 2017. Ukraine. International Budget Partnership. URL: <https://internationalbudget.org/wp-content/uploads/ukraine-open-budget-survey-2017-summary-english.pdf> (дата звернення: 19.11.2024).

43. Open Budget Survey 2021. Ukraine. International Budget Partnership. URL: <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/country-results/2021/ukraine> (дата звернення: 19.11.2024).

44. Open Budget Survey 2023. Ukraine. International Budget Partnership. URL: <https://internationalbudget.org/open-budget-survey/country-results/2023/ukraine> (дата звернення: 19.11.2024).

45. Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA) Performance Assessment Report. Ukraine, 2019. URL: <https://www.pefa.org/node/3676> (дата звернення: 20.11.2024).

46. Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA) Assessment. Ukraine, 2019. URL: <https://www.pefa.org/assessments/summary/3676> (дата звернення: 20.11.2024).

47. Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA) Assessment. Ukraine, 2007. URL: <https://www.pefa.org/assessments/summary/2891> (дата звернення: 20.11.2024).

48. Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA) Assessment. Ukraine, 2012. URL: <https://www.pefa.org/assessments/summary/2061> (дата звернення: 20.11.2024).

49. Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA) Assessment. Ukraine, 2016. URL: <https://www.pefa.org/assessments/summary/726> (дата звернення: 20.11.2024).

50. Дем'янюк А. В. Прозорість бюджету та участь громадськості у бюджетному процесі. *Економіка та суспільство*. 2016. № 6. С. 317–320. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/6_ukr/54.pdf (дата звернення: 15.11.2024).

51. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо забезпечення передбачуваності бюджетної політики та посилення боргової стійкості : Закон України від 27.07.2023 р. 3278-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3278-20#Text> (дата звернення: 18.11.2024).

52. Про схвалення Бюджетної декларації на 2025—2027 роки : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.06.2024 р. № 751. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhvalennia-biudzhethnoi-deklaratsii-na-20252027-roku-a751> (дата звернення: 19.11.2024).

53. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо відновлення середньострокового бюджетного планування на місцевому рівні та приведення окремих його положень у відповідність із законами України : Проект закону від 27.03.2024 р. № 11131 URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/43916> (дата звернення: 19.11.2024).

54. A note on Ukraine's performance on the Open Budget Survey. International Budget Partnership. URL: <https://internationalbudget.org/a-note-on-ukraines-performance-on-the-open-budget-survey/> (дата звернення: 19.11.2024).

55. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо формування бюджетних програм головними розпорядниками коштів державного бюджету : наказ Міністерства фінансів від 25.08.2023 р. № 465. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/1_%D0%9D%D0%B0%D0%BA%D0%B0%D0%B7_465_25_08_2023.docx (дата звернення: 18.11.2024).

56. Прозорість та фінансове здоров'я 50 найбільших міст та 24 регіонів. URL: <https://local-governments.icps.com.ua/> (дата звернення: 18.11.2024).

57. Бюджети для громадян 2024. Громадське Партнерство “За прозорі місцеві бюджети!”. URL: <https://probudget.org.ua/biblioteka/bdg/bdg-2024/> (дата звернення: 19.11.2024).

58. Бюджет участі в умовах війни: як його проводять міста? Трансперенсі Інтернешнл Україна. URL: <https://ti-ukraine.org/news/byudzheth-uchasti-v-umovah-vijny-uak-jogo-provodyat-mista/> (дата звернення: 19.11.2024).

59. Національна стратегія доходів : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 27.12.2023 р. № 1218-р. URL: https://mof.gov.ua/uk/national_income_strategy-716 (дата звернення: 19.11.2024).