

УДК 336.1:338.24.021.8

С. С. Гасанов

кандидат економічних наук, професор, директор Науково-дослідного фінансового інституту ДННУ "Академія фінансового управління", Київ, Україна, sgasanov@ukr.net

ПІДВИЩЕННЯ РІВНЯ ТРАНСПАРЕНТНОСТІ ТА ФУНКЦІОНАЛЬНОСТІ ДЕРЖАВНИХ ФІНАНСІВ В УМОВАХ СТРУКТУРНИХ РЕФОРМ

Анотація. Підвищення рівнів прозорості, підзвітності, результативності та ефективності у сфері державних фінансів є одним з пріоритетних напрямів Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки. У зв'язку з цим актуалізується необхідність всеохоплюючої імплементації основних принципів оновленого Кодексу фіскальної прозорості (2014 р.) Міжнародного валютного фонду в національне бюджетне законодавство та практику управління державними фінансами. Фіскальна звітність (у широкому розумінні) повинна містити істотну, всебічну, своєчасну й достовірну інформацію про стан фінансів державних фінансових і нефінансових корпорацій, сектору загального державного управління, виконання державного та місцевих бюджетів, бюджетів соціальних фондів та державного пенсійного фонду. Проведено порівняльний аналіз відповідності деяких норм Бюджетного кодексу України принципам і положенням Кодексу фіскальної прозорості. Висвітлено принципи бюджетного управління ОЕСР. Обґрунтовано висновок про суттєвий вплив рівня фіскальної транспарентності на функціональність та якість державних фінансів, можливості впровадження середньострокового бюджетного прогнозування та планування, забезпечення передбачуваності бюджетно-податкової політики, розширення фіскального простору структурних реформ у середньостроковому періоді.

Ключові слова: структурні реформи, державні фінанси, місцеві фінанси, фіскальна транспарентність, фіскальні ризики, фінанси інституційних секторів економіки, бюджетна система, індекс відкритості бюджету, функціональність та якість державних фінансів.

Лит. 30. Табл. 1.

Sergii Gasanov

Ph. D. (Economics), Professor, SESE "The Academy of Financial Management", Kyiv, Ukraine, sgasanov@ukr.net

INCREASING THE TRANSPARENCY LEVEL AND FUNCTIONALITY OF PUBLIC FINANCE UNDER STRUCTURAL REFORMS

Abstract. Increasing the levels of transparency, accountability, effectiveness and efficiency in the field of public finance is one of the priority directions of the Strategy of Reforming the Public Finance Management System for 2017-2020. The necessity for all-inclusive implementation of the fundamental principles of the International Monetary Fund's updated Fiscal Transparency Code (2014) in the national budget legislation and public finance management practices is actualized. Fiscal reporting (in the broad sense) should contain substantial, comprehensive, timely and reliable information on the state of finances of public financial and non-financial corporations, the general government sector, the execution of the state and local budgets, budgets of social funds and the state pension fund. Comparative analysis of the compliance of certain norms of the Budget Code of Ukraine with the principles and provisions of the Fiscal Transparency Code is carried out. The principles of the OECD budget management are reflected. The conclusion

© Гасанов С. С., 2017

on the significant impact of the level of fiscal transparency on the functionality and quality of public finances, the possibility of introducing medium-term fiscal forecasting and planning, ensuring the predictability of fiscal policy, and expanding the fiscal space of structural reforms in the medium-term period is justified.

Keywords: structural reforms, public finance, local finance, fiscal transparency, fiscal risks, finance of the institutional sectors of the economy, budget system, budget openness index, functionality and quality of public finance.

JEL classification: F65, H61, H83.

С. С. Гасанов

кандидат экономических наук, профессор, директор Научно-исследовательского финансового института ГУНУ “Академия финансового управления”, Киев, Украина

ПОВЫШЕНИЕ УРОВНЯ ТРАНСПАРЕНТНОСТИ И ФУНКЦИОНАЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ФИНАНСОВ В УСЛОВИЯХ СТРУКТУРНЫХ РЕФОРМ

Аннотация. Повышение уровней прозрачности, подотчетности, результативности и эффективности в сфере государственных финансов является одним из приоритетных направлений Стратегии реформирования системы управления государственными финансами на 2017–2020 годы. В связи с этим актуализируется необходимость всеобъемлющей имплементации основных принципов обновленного Кодекса фискальной прозрачности (2014 г.) Международного валютного фонда в национальное бюджетное законодательство и практику управления государственными финансами. Фискальная отчетность (в широком смысле) должна содержать существенную, всестороннюю, своевременную и достоверную информацию о состоянии финансов государственных финансовых и нефинансовых корпораций, сектора общего государственного управления, выполнении государственного и местных бюджетов, бюджетов социальных фондов и государственного пенсионного фонда. Проведен сравнительный анализ соответствия некоторых норм Бюджетного кодекса Украины принципам и положениям Кодекса фискальной прозрачности. Освещены принципы бюджетного управления ОЭСР. Обоснован вывод о существенном влиянии уровня фискальной прозрачности на функциональность и качество государственных финансов, возможности внедрения среднесрочного бюджетного прогнозирования и планирования, обеспечения предсказуемости бюджетно-налоговой политики, расширения фискального пространства структурных реформ в среднесрочном периоде.

Ключевые слова: структурные реформы, государственные финансы, местные финансы, фискальная транспарентность, фискальные риски, финансы институциональных секторов экономики, бюджетная система, индекс открытости бюджета, функциональность и качество государственных финансов.

Категорію транспарентності (англ. *transparency* – прозорість), як ознаку адміністративної та політичної комунікації між публічною владою та населенням, було розроблено в англо-американській соціальній науці, де прозорість об'єкта державного управління визначалась поняттям *transparencys*, а відкритість влади для участі в державному управлінні громадян та неурядових організацій – поняттям *openness*. У сучасній науковій літературі поняття “транспарентність” змістовно поєднало в собі як “прозорість”, так і “відкритість”, часто ці терміни застосовуються як рівнозначні [1]. Найчастіше поняття прозорості пов'язується з інформаційною відкритістю соціальних, економічних та політичних процесів. Транспарентність як соціальний феномен

характеризує вплив інформації на механізми соціально-економічної організації, стан поінформованості (наявність повного, достатнього та достовірного знання) щодо того чи іншого виду діяльності (її об'єктів чи результатів).

У статтях 19 та 21 Загальної декларації прав людини визначено право на свободу шукати, одержувати й поширювати інформацію та ідеї будь-якими засобами і незалежно від державних кордонів. Кожна людина має право брати участь в управлінні своєю країною безпосередньо або через вільно обраних представників [2]. Таким чином, транспарентність безпосередньо кореспондує з правами та свободами людини щодо участі в державному управлінні.

Транспарентність – умова отримання інформації, яка необхідна для прийняття управлінських рішень. Транспарентність державних фінансів – одна з умов подолання невизначеності під час прийняття рішень, пов'язаних з управлінням державними фінансами. Ступінь повноти, достовірності й доступності інформації про поточний стан державних фінансів безпосередньо впливає на прийняття обґрунтованих політико-економічних рішень як на законодавчому рівні, так і на рівні виконавчої влади, сприяє підвищенню ефективності управління державними фінансами, формуванню реалістичного курсу економічної політики в цілому та фіскальної політики зокрема.

Державні фінанси – це фінанси державного сектору економіки. Відтак, інтегрований рівень прозорості державних фінансів та їх функціональність (здатність ефективно виконувати свої функції) формуються з урахуванням рівнів прозорості фінансів сектору загального державного управління (СЗДУ), фінансів державних фінансових та нефінансових корпорацій. Рівень транспарентності державного та місцевого бюджетів – лише частина загальної проблеми транспарентності державних фінансів. *У широкому розумінні підвищення рівня транспарентності державних фінансів сприятиме подоланню загальної інституціональної невизначеності, яка негативно впливає на можливості проведення економічно ефективних та соціально безпечних структурних реформ.*

Проблематика транспарентності державних фінансів, фіскальної транспарентності, “відкритого бюджету”, “відкритого уряду”, “відкритої держави” активно досліджується в західній економічній літературі. Це насамперед роботи М. Кенжано [3; 4], Г. Копітса і Дж. Крейга [5–9], А. Шика [10; 11], Ф. Хеміда [12], Й. Вехнера і П. де Ренцо [13] та ін. Міжнародні стандарти фіскальної транспарентності було розроблено й оновлено фахівцями МВФ [14–17]. Глибокі та систематичні дослідження відкритості бюджету та урядів здійснюються ОЕСР [18; 19]. У документах ОЕСР наголошується на важливості відкритих урядових реформ як каталізаторів демократії, інклюзивного зростання та ефективнішого державного управління. Впровадження принципів прозорості, підзвітності та участі може підвищити довіру громадян до урядових структурних реформ. Якщо вони матимуть суспільну довіру і будуть достатньо скоординованими, то такі відкриті реформи можуть стати інструментом досягнення ширших цілей єдності суспільства, а не становитимуть самоціль для збереження влади. ОЕСР оновила визначення відкритого уряду як “культури управління на основі інноваційної та стійкої державної політики

і практики, заснованої на принципах прозорості, підзвітності та участі, які сприяють демократії та інклюзивному зростанню” [19, с. 20].

Для України проблема досягнення вищої прозорості бюджетів СЗДУ належить до першочергових, адже без її розв’язання навряд чи можливі позитивні зміни в розвитку як державних фінансів загалом, так і їхніх окремих складових. Тому врахування рекомендацій міжнародних організацій із питань підвищення транспарентності бюджетних операцій, а також найкращого досвіду її забезпечення в інших країнах є вкрай важливим. Разом із тим, розробляючи підходи до використання світового досвіду, слід мати на увазі специфіку розвитку нашої держави.

Забезпечення прозорості фіскальних операцій набуває великого значення в управлінні державними фінансами, оскільки є чинником:

- подальшої демократизації прийняття управлінських рішень, урахування інтересів різних верств населення, регіонів, бізнесу, міжнародних операцій у проведенні державної податково-бюджетної політики;
- залучення до управління бюджетними процесами не лише органів виконавчої влади, а й законодавчої та судової гілок влади, громадських організацій, інститутів громадянського суспільства, широких верств населення;
- обмеження ручного управління операціями у фіскальній сфері з боку органів державного управління (за умови досягнення високого рівня прозорості);
- підвищення довіри з боку громадянського суспільства до законодавчої й виконавчої влади щодо питань проведення бюджетної політики, зменшення приховування доходів від оподаткування, поліпшення сплати податків, розвитку бізнесу, інвестиційної активності, поступального розвитку вітчизняного фінансового ринку та міжнародних фінансових операцій;
- послаблення впливу олігархічних груп на формування й виконання бюджетів СЗДУ;
- зменшення корупції в прийнятті рішень із питань бюджету.

Досвід забезпечення фіскальної прозорості, накопичений у країнах світу, набуває великого значення для України. Відповідно до Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом (ст. 346), співробітництво в галузі управління державними фінансами базується на міжнародних стандартах та має відповідати “основоположним принципам підзвітності, прозорості, економності, ефективності та результативності” [20]. Підвищення рівня прозорості й підзвітності є одним з пріоритетних напрямів Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки [21, розд. I].

З-поміж міжнародних фінансових організацій велику увагу питанням забезпечення прозорості державних фінансів приділяє Міжнародний валютний фонд (МВФ). У 2014 р. ухвалено новий Кодекс фіскальної прозорості (Fiscal Transparency Code) [22], що є міжнародним стандартом для розкриття інформації про публічні фінанси.

Кодекс охоплює сукупність принципів, побудованих навколо чотирьох опор:

- 1) фіскальна звітність, яка повинна містити істотну, всебічну, своєчасну й достовірну інформацію про фінансовий стан СЗДУ та виконання бюджету;

2) бюджетне прогнозування й складання бюджету, що мають сприяти чіткому формулюванню бюджетних цілей уряду й політичних прагнень на підставі всеосяжних, своєчасних і надійних прогнозів розвитку державних фінансів;

3) аналіз фіскальних ризиків та управління ними, котрі повинні забезпечити своєчасне розкриття, аналіз і управління ризиками розвитку публічних фінансів для ефективної координації управлінських рішень у рамках всього СЗДУ;

4) управління доходами бюджету від природних ресурсів, яке має створювати прозору основу для гарантування прав власності, укладення договорів, оподаткування та використання природних ресурсів.

Для кожного принципу прозорості Кодекс розрізняє базові, належні й передові практики, щоб надати країнам чіткі дороговкази в напрямі повного дотримання Кодексу та забезпечення його придатності для широкого кола країн – членів МВФ (таблиця).

За стандартами МВФ публічна інформація повинна містити дані про всю бюджетну й позабюджетну діяльність центрального уряду, стан бюджету регіональних і місцевих органів державного управління, фінанси державних корпорацій. Інформація стосовно центрального уряду має включати детальні дані про фінансові активи і боргові зобов'язання, чисту вартість майна, активи у формі природних ресурсів, доходи, видатки та фінансування бюджету на середньострокову перспективу, втрати бюджету через застосування податкових пільг, фінансові зобов'язання за багаторічними інвестиційними проектами. Широкій громадськості слід роз'яснювати інформацію про основні складові бюджету, його економічне обґрунтування, наслідки заходів реалізації бюджетної політики для пересічного громадянина. Обов'язковою вимогою є попереднє публічне оголошення (опублікування) календаря оприлюднення фіскальної інформації.

Положеннями Бюджетного кодексу України (БКУ) в редакції, яка набрала чинності у 2010 р., внесено істотні зміни до визначення принципу публічності та прозорості вітчизняної бюджетної системи. У попередній редакції Кодексу містилися лише вимоги необхідності затвердження бюджетів та прийняття рішень щодо звітів про їх виконання відповідними органами влади (Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим та іншими радами). У чинній редакції принципом публічності та прозорості передбачено надання інформації громадськості з питань складання, розгляду, затвердження, виконання державного бюджету та місцевих бюджетів, а також контролю за виконанням державного бюджету та місцевих бюджетів. Таке визначення принципу публічності й прозорості бюджетної системи відповідає ключовим вимогам Кодексу належної практики по забезпеченню прозорості в бюджетно-податковій сфері (МВФ, 2007 р.).

Одним із принципів побудови національної бюджетної системи є принцип публічності та прозорості. Відповідно до п. 10 ч. 1 ст. 7 БКУ реалізація цього принципу вимагає інформування громадськості з питань складання, розгляду, затвердження, виконання державного та місцевих бюджетів, а також контролю за їх виконанням шляхом публікації документів, пов'язаних

Таблиця. Основні характеристики практик забезпечення фіскальної прозорості згідно з відповідними принципами Кодексу фіскальної транспарентності МВФ

№ з/п	Показник	Принцип	Рівень практики	
			Базовий	Вищий
1.	Фіскальна звітність	Фіскальні звіти повинні містити вичерпні, достовірні, своєчасні та ґрунтовні огляди фінансового стану та результатів діяльності уряду	Належний	Вищий
1.1	Охоплення	Фіскальні звіти повинні містити вичерпний огляд фіскальної діяльності державного сектору та його фінансові результати відповідно до міжнародних стандартів		
1.1.1	Охоплення інститутів	Фіскальні звіти охоплюють усі одиниці державного сектору, що здійснюють відповідну діяльність згідно з міжнародними стандартами	Фіскальні звіти охоплюють усі одиниці СЗДУ та кожний його підсектор відповідно до міжнародних стандартів	Фіскальні звіти консоліднують усі одиниці державного сектору та звітують по кожному підсектору відповідно до міжнародних стандартів
1.1.2	Охоплення запасів	Фіскальні звіти включають баланс державних активів, зобов'язань та чистого багатства	Фіскальні звіти включають грошові кошти та депозити, а також усі борги	Фіскальні звіти охоплюють усі фінансові активи та зобов'язання і чисте багатство
1.1.3	Охоплення потоків	Фіскальні звіти охоплюють усі державні доходи, витрати та фінансування	Фіскальні звіти охоплюють грошові та державні доходи, витрати та фінансування	Фіскальні звіти охоплюють грошові потоки, нараховані доходи, витрати та фінансування, інші економічні потоки
1.1.4	Охоплення податкових витрат	Уряд регулярно розкриває інформацію про витрати доходів від податкових витрат та управляє ними	Оцінки витрат доходів від податкових витрат публікуються принаймні щороку	Витрати доходів від податкових витрат оцінюються за секторами і публікуються щонайменше щороку з метою контролю за бюджетними цілями, розмірами податкових витрат
1.2	Частота та своєчасність	Фіскальні звіти повинні публікуватися достатньо часто, регулярно та своєчасно		
1.2.1	Частота звітування за рік	Фіскальні звіти протягом року публікуються часто й регулярно	Фіскальні звіти протягом року публікуються щокварталу	Фіскальні звіти протягом року публікуються щомісяця
1.2.2	Своєчасність річної фінансової звітності	Звіти, що пройшли аудит або остаточні річні фінансові звіти публікуються своєчасно	Звіти, що пройшли аудит або остаточні річні фінансові звіти публікуються протягом 12 місяців після закінчення фінансового року	Звіти, що пройшли аудит або остаточні річні фінансові звіти публікуються протягом 6 місяців після закінчення фінансового року
1.3	Якість	Інформація фіскальних звітів має бути релевантною, зіставною на міжнародному рівні, а також внутрішньо та історично узгодженою		
1.3.1	Класифікація	У фіскальних звітах інформація класифікується таким чином, щоб чітко зрозуміти використання державних ресурсів та полегшити міжнародні порівняння	Фіскальні звіти включають адміністративні (відомчі), економічні, функціональні класифікації відповідно до міжнародних стандартів там, де вони застосовуються	Фіскальні звіти включають адміністративні (відомчі), економічні, функціональні та програмні класифікації відповідно до міжнародних стандартів там, де вони застосовуються

Продовження таблиці

№ з/п	Показник	Принцип	Рівень практики		Висхід
			Базовий	Належний	
1.3.2	Внутрішня узгодженість	Фіскальні звіти є внутрішньо узгодженими та передбачають неконфліктність між альтернативними вимірами сукупних фінансових агрегатів	Фіскальні звіти містять принаймні одне з такого: 1) фінансовий баланс і фінансування; 2) випущені боргові зобов'язання та борги, що обслуговуються; 3) фінансування й змін боргу	Фіскальні звіти містять принаймні дві позиції з такого: 1) фінансовий баланс і фінансування; 2) випущені боргові зобов'язання та борги, що обслуговуються; 3) фінансування та змін боргу	Фіскальні звіти містять усі три позиції: 1) фінансовий баланс і фінансування; 2) випущені боргові зобов'язання та борги, що обслуговуються; 3) фінансування та змін боргу
1.3.3	Історичні перегляди	Більшість переглядів історичної фінансової статистики розкриваються та пояснюються	Повідомляється про основні зміни до історичної фінансової статистики	—	—
1.4	Цілісність	Фіскальна статистика та фінансові звіти повинні бути надійними, підлягати зовнішній перевірі та полегшувати підзвітність			
1.4.1	Статистична цілісність	Фіскальна статистика збирається та поширюється відповідно до міжнародних стандартів	Фіскальна статистика поширюється відповідно до міжнародних стандартів	Фіскальна статистика складається спеціальним державним органом та поширюється відповідно до міжнародних стандартів	Фіскальна статистика складається професійно незалежним органом та поширюється відповідно до міжнародних стандартів
1.4.2	Зовнішній аудит	Річна фінансова звітність підлягає аудиту незалежною вищою аудиторською організацією, яка підтверджує її надійність і публікує результати аудиту	Незалежна вища аудиторська установа публікує аудиторський звіт про достовірність річної фінансової звітності уряду	Незалежна вища аудиторська установа публікує аудиторський звіт із зазначенням того, наскільки щорічна фінансова звітність уряду характеризує його справжній фінансовий стан (без застережень або несприятливої аудиторської думки)	Незалежна вища аудиторська установа публікує звіт про аудит відповідно до міжнародних стандартів, який визнає, чи є річна фінансова звітність уряду достатньою для оцінки його справжнього фінансового стану
1.4.3	Порівнянність фінансових даних	Фіскальні прогнози, бюджети та фінансові звіти представлені на порівняльній основі, при цьому пояснюються будь-які відхилення	Принаймні один фінансовий звіт складається на тій самій основі, що й фінансовий прогноз/бюджет	Фіскальний прогноз/бюджет та виконання є порівнянними, результати узгоджуються з фінансовою статистикою або кінцевими рахунками	Фіскальний прогноз/бюджет та виконання є порівнянними, результати узгоджуються як із фінансовою статистикою, так і з кінцевими рахунками
2	Фіскальне прогнозування та бюджетування	Бюджети та фінансові прогнози, що покладені в їх основу, повинні містити чіткі уявлення про бюджетні цілі уряду та політичні наміри, а також охоплюючи, своєчасні та надійні прогнози еволюції державних фінансів			
2.1	Всебічність	Фіскальні прогнози та бюджети повинні забезпечити комплексний огляд фінансових перспектив			
2.1.1	Єдність бюджету	Доходи, видатки та фінансування всіх органів центрального уряду представлені на валовій основі в бюджетній документації та законодавчо санкціоновані	Бюджетна документація включає всі валові внутрішні податкові надходження, видатки та фінансування міністерств і відомств центрального уряду	Бюджетна документація включає всі валові внутрішні податкові та податкові надходження, видатки та фінансування міністерств, відомств та позабюджетних фондів центрального уряду	Бюджетна документація включає всі валові внутрішні та зовнішні доходи, видатки та фінансування міністерств, відомств, позабюджетних фондів та фондів соціального забезпечення

Продовження таблиці

№ з/п	Показник	Принцип	Рівень практики		
			Базовий	Належний	Вищий
2.1.2	Макроекономічні прогнози	Прогнози бюджету базуються на комплексних макроекономічних прогнозах, які розкриваються та пояснюються	Бюджетна документація включає прогнози основних макроекономічних змінних	Бюджетна документація включає прогнози основних макроекономічних змінних та основні припущення	Бюджетна документація включає прогнози та пояснення основних макроекономічних змінних та їхніх компонентів, а також їх основні припущення
2.1.3	Середньострокові бюджетні рамки	Бюджетна документація включає прогнози обсягів доходів, видатків та фінансування в середньостроковій перспективі на тій самій основі, що й річний бюджет	Бюджетна документація включає результати двох попередніх років та середньострокові прогнози сукупних доходів, видатків і фінансування	Бюджетна документація включає результати двох попередніх років та середньострокові прогнози надходжень, видатків і фінансування за економічною класифікацією	Бюджетна документація включає результати двох попередніх років та середньострокові прогнози надходжень, видатків і фінансування за економічною, відомчою та програмною класифікаціями
2.1.4	Інвестиційні проекти	Уряд регулярно розкриває свої фінансові зобов'язання за багаторічними інвестиційними проектами і забезпечує аналіз витрат і вигід, тендерну відкритість та конкурентність	Уряд дотримується однієї з таких умов: 1) регулярно розкриває вартість своїх загальних зобов'язань за багаторічними інвестиційними проектами; 2) забезпечує публікацію результатів аналізу витрат і вигід усіх великих проектів до їх затвердження; 3) вимагає, щоб усі великі проекти були укладені на відкритому та конкурентному тендері	Уряд дотримується двох із таких умов: 1) регулярно розкриває вартість своїх загальних зобов'язань за багаторічними інвестиційними проектами; 2) забезпечує публікацію результатів аналізу витрат і вигід усіх великих проектів до їх затвердження; 3) вимагає, щоб усі великі проекти були укладені на відкритому та конкурентному тендері	Уряд дотримується всіх умов: 1) регулярно розкриває вартість своїх загальних зобов'язань за багаторічними інвестиційними проектами; 2) забезпечує публікацію результатів аналізу витрат і вигід усіх великих проектів до їх затвердження; 3) вимагає, щоб усі великі проекти були укладені на відкритому та конкурентному тендері
2.2	Законодавча впорядкованість	Повноваження і відповідальність органів виконавчої та законодавчої гілок владі у бюджетному процесі мають бути визначені законом, а бюджет повинен бути представлений, обговорений та затверджений своєчасно	Повноваження і відповідальність органів виконавчої та законодавчої гілок владі у бюджетному процесі мають бути визначені законом, а бюджет повинен бути представлений, обговорений та затверджений своєчасно		
2.2.1	Фіскальне законодавство	Правова база чітко визначає графік складання та затвердження бюджету, ключовий зміст бюджетної документації, а також повноваження й обов'язки виконавчої та законодавчої влади у бюджетному процесі	Правова база визначає один із таких елементів: 1) графік складання та затвердження бюджету; 2) основні вимоги щодо змісту бюджетної пропозиції виконавчої влади; 3) повноваження органу щодо внесення змін до бюджетної пропозиції виконавчої влади	Правова база визначає два з таких елементів: 1) графік складання та затвердження бюджету; 2) основні вимоги щодо змісту бюджетної пропозиції виконавчої влади; 3) повноваження законодавчого органу щодо внесення змін до бюджетної пропозиції виконавчої влади	Правова база визначає всі такі елементи: 1) графік складання та затвердження бюджету; 2) основні вимоги щодо змісту бюджетної пропозиції виконавчої влади; 3) повноваження законодавчого органу щодо внесення змін до бюджетної пропозиції виконавчої влади

Продовження таблиці

№ з/п	Показник	Принцип	Рівень практики	
			Базовий	Вищий
2.2.2	Своєчасність бюджетних документів	Законодавча влада та громадськість отримують достатній час для перевірки й затвердження річного бюджету	Бюджет, поданий до законодавчої влади, стає доступним для громадськості щонайменше за місяць до початку фінансового року, а також затверджується та оприлюднюється протягом місяця після початку фінансового року	Бюджет подається законодавчому органу та стає доступним для громадськості як мінімум за три місяці до початку фінансового року, затверджується та оприлюднюється щонайменше за один місяць до початку фінансового року
2.3	Орієнтація на політику	Фіскальні прогнози та бюджети повинні бути представлені таким чином, щоб полегшити аналіз політики й підзвітність		
2.3.1	Цілі фіскальної політики	Уряд формулює чіткі й вимірювані цілі для державних фінансів та звітує про їх досягнення	Уряд затверджує та регулярно звітує про кількісні цілі для основних податкових агрегатів	Уряд затверджує та регулярно звітує про кількісні цілі для основних податкових агрегатів, які є конкретними, строго визначеними й розраховані на три роки або більший період
2.3.2	Участь громадськості	Уряд надає громадянам доступне резюме про наслідки бюджетної політики та можливість брати участь у бюджетних дискусіях	Уряд публікує доступний опис останніх економічних та фіскальних показників і перспектив, а також короткий виклад наслідків бюджету для пересічних громадян	Уряд публікує доступний опис останніх економічних та фіскальних показників та перспектив, а також докладний опис наслідків бюджету для різних демографічних груп населення та надає громадянам право голосу в бюджетних дебатах
2.4	Достовірність	Економічні та фіскальні прогнози і бюджети повинні бути достовірними		
2.4.1	Незалежне оцінювання	Економічні й фіскальні прогнози та результати діяльності уряду підлягають незалежній оцінці	Бюджетна документація включає порівняння між економічними та фіскальними прогнозами уряду й незалежними прогнозами	Незалежний орган оцінює достовірність економічних і фіскальних прогнозів уряду та реальні результати щодо досягнення цілей фіскальної політики
2.4.2	Додатковий бюджет	Будь-які зміни до затвердженого бюджету дозволяються тільки законодавчими органами	Додатковий бюджет регулює витрати, що перевищують встановлені затвердженим бюджетом	Додатковий бюджет потрібен для внесення суттєвих змін у загальні витрати, передбачені бюджетом, або для істотної зміни його композиції
2.4.3	Погодження прогнозу	Бюджетна документація та будь-які подальші оновлення пояснюють будь-які суттєві зміни до попередніх	Відмінності між послідовними строками бюджетних надходжень, витратами, витратами уряду та фінанс-	Відмінності між послідовними строками бюджетних надходжень, витратами уряду та фінансування розбива-

Продовження таблиці

№ з/п	Показник	Принцип	Рівень практики		
			Базовий	Належний	Вищий
		бюджетних прогнозів уряду, розмежовуючи фінансовий вплив нових політичних заходів на базову лінію (основний тренд)	сування прогнозуються на агрегованому рівні з якісним обговоренням впливу нової політики на прогнози	розбиваються на загальний ефект від нової політики та макроекономічні детермінанти	ються на вплив індивідуальних змін політики, макроекономічних детермінант та інших факторів, таких як технічні й бухгалтерські коригування
3	Аналіз фінансових ризиків та управління ними	Уряд повинні розкривати, аналізувати та приймати рішення у державному секторі	Уряд повинні публікувати регулярні підсумкові звіти про ризики для визначення ними фінансових перспектив		
3.1	Виявлення та аналіз ризиків	Уряд повинні публікувати регулярні підсумкові звіти про ризики для визначення ними фінансових перспектив	Уряд повинні публікувати регулярні підсумкові звіти про ризики для визначення ними фінансових перспектив		
3.1.1	Макроекономічні ризики	Уряд повинні публікувати регулярні підсумкові звіти про ризики для визначення ними фінансових перспектив	Бюджетна документація включає обговорення чутливості фінансових прогнозів до основних макроекономічних припущень	Бюджетна документація включає аналіз чутливості та альтернативні сценарії макроекономічного й фінансового прогнозування	Бюджетна документація включає аналіз чутливості, альтернативні сценарії та ймовірні прогнози фінансових результатів
3.1.2	Специфічні фінансові ризики	Уряд повинні публікувати регулярні підсумкові звіти про основні специфічні ризики для своїх фінансових прогнозів	Основні специфічні ризики для фінансового прогнозу розкриваються у зведеному звіті та якісно коментуються	Основні специфічні ризики для фінансового прогнозу розкриваються у зведеному звіті разом з оцінкою їхньої магнітуди	Основні специфічні ризики, пов'язані з фінансовим прогнозом, розкриваються у зведеному звіті разом з оцінками їхньої магнітуди та, де це можливо, їх ймовірності
3.1.3	Аналіз фінансової стійкості в довгостроковому періоді	Уряд повинні публікувати регулярні підсумкові звіти про основні специфічні ризики для своїх фінансових прогнозів	Уряд регулярно публікує прогнози стійкості основних фінансових агрегатів та фондів охорони здоров'я і соціального забезпечення щонайменше на наступні 10 років	Уряд регулярно публікує сценарії стійкості основних фінансових агрегатів та фондів охорони здоров'я і соціального забезпечення щонайменше на наступні 30 років з використанням низки макроекономічних припущень	Уряд регулярно публікує декілька сценаріїв стійкості основних фінансових агрегатів фондів охорони здоров'я і соціального забезпечення щонайменше на наступні 30 років, використовуючи макроекономічні, демографічні, природно-ресурсні та інші припущення
3.2	Ризик-менеджмент	Специфічні ризики для державних фінансів повинні регулярно контролюватися, розкриватися та управлятися	Специфічні ризики для державних фінансів повинні регулярно контролюватися, розкриватися та управлятися		
3.2.1	Бюджетні передбачення	У бюджеті є адекватні та прозорі асигнування на передбачувані обставини, що виникають під час його виконання	У бюджет включено асигнування на передбачувані обставини	Бюджет включає асигнування на передбачувані обставини з критеріями прозорого доступу та регулярними звітами про їх використання протягом року	До бюджету включено асигнування на передбачувані обставини з критеріями прозорого доступу та регулярними звітами про їх використання протягом року

Продовження таблиці

№ з/п	Показник	Принцип	Рівень практики		
			Базовий	Належний	Вищий
3.2.2	Управління активами та зобов'язаннями	Ризики, пов'язані з основними активами та зобов'язаннями, розкриваються та управляються	Усі запозичення затверджені законом, а ризики, пов'язані з державними позиками, аналізуються та розкриваються	Усі запозичення затверджені законом, а ризики, пов'язані з фінансовими активами та зобов'язаннями уряду, аналізуються та розкриваються	Усі зобов'язання та значні придбання або продаж активів визначаються законом, а ризики, пов'язані з балансом, розкриваються та управляються відповідно до опублікованої стратегії
3.2.3	Гарантії	Державні гарантії регулярно розкриваються та затверджуються законом	Дані про всі державні гарантії, їхніх бенефіціарів та створювані ними ризики публікуються принаймні щороку	Дані про всі державні гарантії, їхніх бенефіціарів та створювані ними ризики публікуються принаймні щороку. Максимальний обсяг нових гарантій або їх загальний накопичений обсяг затверджується законом	Дані про всі державні гарантії, їхніх бенефіціарів та створювані ними ризики й імовірність їх настання публікуються принаймні щороку. Максимальний обсяг нових гарантій або їх загальний накопичений обсяг затверджується законом
3.2.4	Державно-приватне партнерство	Зобов'язання в рамках державно-приватного партнерства регулярно розкриваються та підлягають активному управлінню	Уряд щонайменше щороку публікує інформацію про свої загальні права, зобов'язання та ризики в рамках договорів про державно-приватне партнерство	Уряд щонайменше щороку публікує інформацію про свої загальні права, зобов'язання та ризики в рамках договорів про державно-приватне партнерство та очікувані річні надходження й платежі протягом строку дії контрактів	Уряд щонайменше щороку публікує інформацію про свої загальні права, зобов'язання та ризики в рамках договорів про державно-приватне партнерство й очікувані річні надходження та платежі протягом строку дії контрактів. Встановлюється законодавчо визначена межа накопичених зобов'язань
3.2.5	Вплив фінансового сектору	Проаналізовано та розкрито потенційний фінансовий вплив уряду на фінансовий сектор. Визначено, як можна управляти таким впливом	Органи влади визначають і розкривають свою явну підтримку фінансовому сектору як мінімум щороку	Органи влади визначають і розкривають свою явну підтримку фінансовому сектору принаймні щороку та регулярно оцінюють стабільність фінансового сектору	Органи влади кількісно визначають і оприлюднюють свою явну підтримку фінансовому сектору принаймні щороку та регулярно проводять оцінку стабільності фінансового сектору на основі ймовірного діапазону сценаріїв макроекономічного стану та стану фінансового ринку
3.2.6	Природні ресурси	Оцінюється та розкривається зацікавленість уряду щодо вичерпних природних ресурсів, їх експлуатації та управління	Уряд публікує щорічні оцінки обсягу та вартості основних природних ресурсів, а також обсягу й вартості продажу і фінансових надходжень за попередній рік	Уряд публікує щорічні оцінки обсягу та вартості основних природних ресурсів за різними сценаріями цінотворення та видобутку, а також обсягу й вартості продажу і фінансових надходжень за попередній рік	Уряд публікує щорічні оцінки обсягу та вартості основних природних ресурсів за різними сценаріями цінотворення та видобутку, а також обсягу й вартості продажу і фінансових надходжень за попередній рік

Закінчення таблиці

№ з/п	Показник	Принцип	Рівень практики		
			Базовий	Належний	Вищий
3.2.7	Ризики навколишнього середовища	Аналізується та розкривається потенційний фінансовий вплив стихійних лих та інших основних екологічних ризиків	Уряд визначає та обговорює основні фінансові ризики від стихійних лих, кількісно оцінюючи їх на підставі історичного досвіду та керуючи ними відповідно до опублікованої стратегії	Уряд визначає та обговорює основні фінансові ризики від стихійних лих, кількісно оцінюючи їх на підставі історичного досвіду	Уряд визначає та обговорює основні фінансові ризики від стихійних лих, кількісно оцінюючи їх на підставі історичного досвіду та керуючи ними відповідно до опублікованої стратегії
3.3	Фінансова координація	Фінансові відносини та відповідні показники діяльності в державному секторі повинні аналізуватися, розкриватися та узгоджуватися			
3.3.1	Субнаціональні органи влади	Збирається та публікується комплексна інформація про фінансовий стан і ефективність субнаціональних органів влади як окремо, так і консолідовано	Інформація про фінансовий стан і ефективність субнаціональних органів влади публікується щороку	Інформація про фінансовий стан і ефективність субнаціональних органів влади публікується щороку, встановлена межа їхніх зобов'язань або запозичень	Інформація про фінансовий стан і ефективність субнаціональних органів влади публікується щокварталу, встановлена межа їхніх зобов'язань або запозичень
3.3.2	Державні корпорації	Уряд регулярно публікує вичерпну інформацію про фінансові результати діяльності державних корпорацій, включаючи будь-яку квазіфінансову діяльність, котру вони здійснюють	Всі трансферти між урядом і державними корпораціями розкриваються щонайменше щороку	Всі трансферти між урядом і державними корпораціями розкриваються, звіт про загальну фінансову діяльність сектору державних корпорацій публікується щонайменше щороку	Розкривається вся інформація про пряму та непряму підтримку урядом державних корпорацій. Звіт про загальні фінансові показники сектору державних корпорацій, включаючи оцінки будь-якої квазіфінансової діяльності, публікується щонайменше щороку

Складено за: Fiscal Transparency / International Monetary Fund. URL: <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/>.

зі складанням бюджету, його затвердженням та виконанням. Контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного й результативного управління бюджетними коштами та здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками відповідно до БКУ та іншого законодавства.

Кодексом посилено вимоги до публічного представлення інформації про виконання бюджету, зокрема встановлено, що вона має містити показники відповідного бюджету за загальним та спеціальним фондами про доходи (деталізовано за видами доходів, які забезпечують надходження не менше 3 % загального обсягу доходів відповідного бюджету) і про видатки й кредитування (деталізовано за групами функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету), фінансування, а також показники про стан державного (місцевого) боргу й надання державних (місцевих) гарантій. Передбачено обов'язковість розміщення на офіційному сайті Державної казначейської служби України місячної, квартальної та річної звітності про виконання державного бюджету.

Інформація про виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів (крім бюджетів сіл і селищ) підлягає обов'язковій публікації не пізніше 1 березня року, що настає за роком звіту: Державного бюджету України – в газетах “Голос України” та “Урядовий кур'єр”; місцевих бюджетів – у газетах, визначених Верховною Радою АР Крим, відповідними місцевими радами.

Міністерство фінансів України до 20 березня року, що настає за звітним, здійснює публічне представлення звіту про виконання Державного бюджету України за попередній бюджетний період, у якому беруть участь уповноважені представники Комітету Верховної Ради України з питань бюджету, Рахункової палати. Інформація про час і місце публічного представлення публікується разом зі звітом про виконання державного бюджету.

Головні розпорядники коштів Державного бюджету України здійснюють публічне представлення та публікацію інформації про бюджет за бюджетними програмами та показниками, бюджетні призначення щодо яких визначені їм законом про державний бюджет, відповідно до вимог та за формою, встановленими Міністерством фінансів України до 15 березня року, що настає за звітним. Представлена інформація за кожною бюджетною програмою повинна містити відомості про результативні показники її виконання (у разі складання паспорта бюджетної програми згідно з встановленими вимогами). Разом з інформацією про бюджет головні розпорядники бюджетних коштів публікують оголошення про час та місце проведення публічного представлення такої інформації. До функцій таких розпорядників належить забезпечення доступності інформації про бюджет відповідно до чинного законодавства та Кодексу (п. 11 ч. 5 ст. 22).

Починаючи з 2015 р., ситуація з доступом населення та інститутів громадянського суспільства до інформації щодо публічних фінансів суттєво поліпшилася завдяки імплементації змін до ст. 28 Бюджетного кодексу України. Відповідно до цих змін Міністерство фінансів України зобов'язано оприлюднювати на своїй веб-сторінці (www.minfin.gov.ua) проект державного бюджету, а також схва-

лений бюджет та інформаційно-аналітичні матеріали щодо основних показників і завдань державного бюджету (у доступній для громадськості формі).

Протягом 2015–2016 рр. створено умови для забезпечення стабільності та передбачуваності річного бюджету шляхом уточнення підстав та порядку внесення змін до державного бюджету впродовж року (ст. 52 БКУ). Впроваджено деякі елементи стратегічного планування бюджетних документів (бюджетні програми та їхні результативні показники підпорядковано стратегічним цілям головних розпорядників коштів). До Основних напрямів бюджетної політики та Державного бюджету України на 2017 рік включено показники на середньострокову перспективу (індикативні прогностичні показники та завдання Державного бюджету України на 2018 і 2019 рр.) [21, розд. II].

В Україні умови й порядок використання публічних коштів розпорядниками та одержувачами коштів державного й місцевих бюджетів, державними соціальними фондами та суб'єктами господарювання державної й комунальної власності регламентуються Законом України “Про відкритість використання публічних коштів” від 11.02.2015 № 183-VIII. У ньому уточнено визначення термінів, які вживаються в характеристиці бюджетних операцій. Розкрито зміст інформації щодо використання публічних коштів, строки її оприлюднення. Наголошено, що вона має бути оприлюднена на єдиному веб-порталі використання публічних коштів. Згідно зі ст. 3 Закону, ця інформація “оприлюднюється у спосіб, що забезпечує вільний безоплатний доступ до неї, можливість анонімного перегляду, копіювання та роздрукування інформації” [23].

При опрацюванні Закону України “Про відкритість використання публічних коштів” враховано міжнародно визнані принципи відкритості інформації щодо операцій у державному секторі, а саме:

- повнота інформації, яка надається стосовно проведення бюджетних операцій (оприлюдненню підлягають усі дані, крім тих, доступ до яких обмежений згідно із законодавством);
- первинність інформації, котра стосується операцій, здійснюваних органами державного управління (опублікуванню підлягає первинна інформація, об'єднана у складніші інформаційні блоки);
- актуальність інформації, що підлягає оприлюдненню (фактичні дані повинні бути опубліковані у строки, прийнятні для їх використання з метою проведення аналізу й моніторингу);
- можливість використання наданої інформації в електронній формі для її автоматизованого оброблення;
- відсутність обмежень для користувачів (до наданої інформації повинні мати доступ усі зацікавлені особи за умови виключення необхідності їх реєстрації та ідентифікації);
- оприлюднення інформації у відкритих форматах, для використання яких не потрібно залучати виняткові засоби.

Постановою Кабінету Міністрів України від 14.09.2015 № 694 затверджено Порядок адміністрування єдиного веб-порталу використання публічних коштів [24]. Відповідно до зазначеного Порядку, суб'єктами надання інформації про використання публічних коштів є розпорядники та одержувачі коштів

державного й місцевих бюджетів, суб'єкти господарювання державної та комунальної власності, Національний банк України, державні банки, державні цільові фонди, а також фонди загальнообов'язкового державного соціального страхування й органи Пенсійного фонду України. Інформація про платіжні трансакції на єдиному казначейському рахунку публікується в режимі реального часу та зберігається у вільному доступі протягом трьох років.

Оприлюднення інформації про використання публічних коштів на веб-порталі здійснюється у вигляді наборів даних (електронних документів), організованих у форматі, котрий дає змогу автоматизовано їх обробляти електронними засобами з метою повторного використання. Веб-портал розміщено на програмно-апаратному комплексі Міністерства фінансів України за електронною адресою: <http://e-data.gov.ua/>. Функціональні можливості веб-порталу забезпечують: систематизацію опублікованої інформації; можливість пошуку останньої за різними критеріями, строком оприлюднення, контекстом; подання даних у зручному для сприйняття вигляді; збереження інформації про використання публічних коштів протягом трьох років із дня публікації; захист від несанкціонованого доступу, знищення, модифікації та блокування доступу до неї завдяки низці організаційних і технічних заходів, упровадженню засобів і методів технічного захисту інформації; реєстрацію подій, що відбуваються на веб-порталі та стосуються його безпеки.

На сьогодні відповідний веб-портал є найбільшою відкритою базою даних із публічних фінансів в Україні. Разом з тим рівень реєстрації розпорядників і одержувачів бюджетних коштів на порталі становить 45 % їх загальної кількості (з понад 76 тис.), серед державних підприємств цей показник дорівнює 15 % [21, розд. V]. Частково це пов'язано з низьким рівнем автоматизації процесу управління державними фінансами, але також простежується небажання державних та комунальних підприємств робити свої витрати публічними.

Досягнення вищого рівня транспарентності фінансів СЗДУ в Україні передусім вимагає визначення основних проблем, які потребують розв'язання. Вони стосуються нормативних вимог щодо забезпечення прозорості операцій органами державного управління. Насамперед потрібно врахувати, що рекомендації Кодексу прозорості МВФ націлюють на чітке окреслення функцій і зобов'язань органів державного управління, а також оприлюднення інформації про їх закріплення за кожним підсектором. У нашій державі такі функції (у фіскальній сфері) розмежовані й викладені в нормативних документах, передусім у БКУ. Проте з метою реформування фіскальної системи взято курс на фіскальну децентралізацію. Такі заходи не зводяться лише до реформування місцевих бюджетів – їх імплементація передбачає кардинальні зміни в усій бюджетній системі та бюджетному законодавстві. Необхідно істотно розширити податкові й витратні повноваження органів місцевого самоврядування у зв'язку з їхнім низьким рівнем, адже потоки бюджетних коштів переважно сконцентровано в держбюджеті. Разом із тим у результаті внесення таких змін буде значно обмежено ресурси останнього, а також проведено серйозне коригування механізмів бюджетного регулювання.

Для забезпечення прозорості державних фінансів необхідно підвищити транспарентність видатків бюджету, посилити нагляд за фіскальними ризиками, пов'язаними з діяльністю державних підприємств, установ і організацій та фондів загальнообов'язкового державного соціального й пенсійного страхування, поглибити фінансово-економічну обґрунтованість при наданні державних і місцевих гарантій для виконання боргових зобов'язань суб'єктів господарювання – резидентів України.

Нормами БКУ створено умови для забезпечення прозорості при наданні вказаних гарантій. Правочин щодо надання державної (місцевої) гарантії оформляється в письмовій формі та має визначати: предмет гарантії; повні найменування та місцезнаходження суб'єкта господарювання й кредитора (у разі гарантування виконання зобов'язань за кредитним договором); обсяг кредиту (позики); обсяг гарантійних зобов'язань та порядок їх виконання; умови настання гарантійного випадку; строк дії гарантії.

Надання державної (місцевої) гарантії передбачає обов'язкове укладення договору між Міністерством фінансів України (відповідним місцевим фінансовим органом) та суб'єктом господарювання про погашення заборгованості суб'єкта господарювання перед державою (АР Крим чи територіальною громадою міста) за виконання гарантійних зобов'язань. Істотними умовами такого договору мають бути зобов'язання суб'єкта господарювання:

- внести плату за надання державної (місцевої) гарантії;
- надати майнове або інше забезпечення виконання зобов'язань за гарантією;
- відшкодувати витрати державного (місцевого) бюджету, пов'язані з виконанням гарантійних зобов'язань;
- сплатити пеню за прострочення відшкодування зазначених витрат. Пеня нараховується за кожний день прострочення сплати заборгованості в національній валюті з розрахунку 120 % річних облікової ставки Національного банку України за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим на день нарахування пені;
- надати гаранту права на договірне списання банком коштів із рахунків суб'єкта господарювання на користь гаранта.

До прийняття рішення про надання державної гарантії мають здійснюватися ідентифікація та оцінка ризиків, пов'язаних із реалізацією проекту, шляхом визначення Міністерством фінансів України кількісних та якісних характеристик ризиків відповідно до встановленої ним методики та проведення перевірки наявності у позичальника заборгованості перед державою за кредитами (позиками), залученими під державні гарантії, та кредитами з державного бюджету. За результатами ідентифікації та оцінки ризиків Міністерство узгоджує з кредитором частку боргових зобов'язань, виконання якої забезпечуватиметься державною гарантією.

Державна гарантія надається після укладення Міністерством фінансів України з позичальником договору про порядок відшкодування витрат державного бюджету, які можуть виникнути внаслідок виконання гарантійних зобов'язань.

Зауважимо, що державні (місцеві) гарантії не надаються для забезпечення боргових зобов'язань суб'єктів господарювання, якщо безпосереднім джерелом повернення кредитів (позик) визначено кошти державного (місцевого) бюджету (крім боргових зобов'язань, що виникають за кредитами (позиками) від міжнародних фінансових організацій).

Якісно новий рівень управління в бюджетній системі передбачає використання інтегрованої інформаційно-аналітичної системи (ІАС) “Прозорий бюджет”. Це досягається шляхом підвищення відповідальності органів державної влади за розроблення й виконання бюджету, а також довіри населення до влади за рахунок кращого розуміння дій останньої, що створює передумови для суспільної злагоди; поліпшення взаємодії держави, органів місцевого самоврядування та громадськості; швидкого реагування на зміни у фінансовій сфері завдяки прогнозуванню результатів тих чи інших рішень; підвищення якості й оперативності інформування влади та населення за допомогою гнучких способів візуалізації, рівня правової й економічної культури громадян України; сприяння кращому усвідомленню їхньої ролі в управлінні державою. Зазначене позитивно вплине на процеси формування громадянського суспільства та імідж України на міжнародній арені.

Концепцію створення інтегрованої інформаційно-аналітичної системи “Прозорий бюджет” схвалено Урядом України 11 лютого 2016 р. [25]. Функціонування ІАС “Прозорий бюджет” забезпечить якісно новий рівень прозорості управління у бюджетній системі завдяки:

- підвищенню відповідальності органів державної влади за розроблення та виконання бюджету, оскільки стане можливим підсилений контроль із боку громадськості за якістю ухвалених рішень щодо бюджету та його виконанням;
- збільшенню рівня довіри громадськості до влади за рахунок кращого розуміння дій влади, що створює передумови для громадської згоди;
- поліпшенню взаємодії держави та органів місцевого самоврядування з громадськістю;
- підвищенню ефективності прийняття рішень внаслідок моделювання фінансових процесів;
- оперативному реагуванню на зміни у фінансовій сфері за рахунок прогнозування результатів прийняття тих чи інших рішень;
- підвищенню якості та оперативності інформування влади й громадськості через гнучкі способи візуалізації;
- зростанню рівня правової та економічної культури громадян, усвідомленню їхньої ролі в процесі управління державою. Це позитивно вплине на процеси формування громадянського суспільства та покращання іміджу України на міжнародній арені.

“Прозорий бюджет” робить політику уряду відкритішою для світової спільноти, що підвищує інвестиційну привабливість країни та сприяє залученню міжнародних кредитів за нижчими процентними ставками. За результатами спеціального дослідження на замовлення Міжнародного бюджетного партнерства (International Budget Partnership) встановлено, що після врахування різних економічних змінних країни з кращим показником прозорості бюджет-

ної сфери мають вищий кредитний рейтинг, менші маржу та її коливання при здійсненні зовнішніх запозичень [26]. Аналогічні висновки містяться в публікації МВФ, присвяченій аналізу проблем фіскальної прозорості в сучасному світі з урахуванням наслідків останньої фінансово-економічної кризи [27].

Водночас слід зазначити, що поліпшення відкритості публічної інформації недостатньо для досягнення транспарентності фінансових операцій у СЗДУ. Для цього потрібно забезпечити не лише вільний доступ до її використання, а й можливості надання пропозицій і рекомендацій із боку державних установ та громадськості щодо проведення фінансових операцій. Окрім того, варто передбачити встановлення зворотного зв'язку між органами державного управління й громадянським суспільством із питань урахування рекомендацій (шляхом надання можливості зацікавленим особам брати участь у прийнятті управлінських рішень через зауваження та пропозиції, проведення громадських слухань тощо). Доцільною є також вимога щодо складання органами державного управління звітів про врахування пропозицій і рекомендацій громадськості [28].

Необхідно внести й інші зміни до нормативної бази з питань регламентування бюджетних операцій. Зокрема, у БКУ не наведено чіткого визначення змісту прозорості бюджетних операцій та механізмів її досягнення (ст. 2). До механізмів забезпечення прозорості операцій у фіскальній сфері належать:

- 1) регламентування операцій органів державного управління з державними та приватними корпораціями, що передбачають пряме чи непряме використання бюджетних ресурсів;
- 2) здійснення з боку органів законодавчої влади контролю формування, розподілу й використання фінансових ресурсів СЗДУ;
- 3) участь громадських організацій у підготовці, затвердженні та контролі виконання бюджетів загального уряду, а також надання ними пропозицій і рекомендацій із метою їх поліпшення;
- 4) запровадження реальних механізмів урахування органами державного управління пропозицій та рекомендацій, наданих громадськими інституціями, в управлінні державними фінансовими ресурсами.

Потребує детальнішого розкриття принцип публічності й прозорості бюджетної системи. Наприклад, у ст. 7 БКУ він сформульований як “інформування громадськості з питань складання, розгляду, затвердження, виконання державного бюджету та місцевих бюджетів, а також контролю за виконанням державного бюджету та місцевих бюджетів”. На наш погляд, зміст принципу публічності та прозорості значно ширший та має передбачати не лише надання інформації, а й активну участь усіх зацікавлених осіб у розробленні пропозицій і рекомендацій щодо бюджету.

Відповідно до ст. 26 БКУ, контроль та аудит у бюджетному процесі спрямовуються на забезпечення ефективного й результативного управління бюджетними коштами та здійснюються на всіх стадіях бюджетного процесу. При цьому контроль дотримання вимог транспарентності бюджету з боку органів державного управління, а також законодавчої й судової влади не передбачений.

Значну увагу в БКУ приділено питанням доступності інформації про бюджет (ст. 28). Проте, на нашу думку, доцільно сформулювати вимоги як до доступності інформації для громадськості, так і до можливостей її використання інститутами громадянського суспільства та окремими громадянами з метою надання пропозицій і рекомендацій у ході складання й виконання бюджету. Задля вдосконалення цих процесів органи державного управління варто зобов'язати враховувати такі пропозиції.

Згідно зі ст. 28 БКУ, Міністерство фінансів України повинне забезпечити, зокрема, оприлюднення проекту закону про державний бюджет із додатками, а також інформаційно-аналітичні матеріали щодо основних показників і завдань держбюджету (в доступній для громадськості формі). Водночас не передбачено опублікування проекту закону про державний бюджет до подання його на розгляд Верховній Раді України; не уточнено, яку саме інформацію має містити доступна для громадськості форма оприлюднення; не визначено конкретних форм участі населення в здійсненні контролю формування та виконання державного бюджету. Доцільно також передбачити оприлюднення альтернативних звітів про виконання державного бюджету або його окремих розділів, опрацьованих громадськими організаціями (профспілками, об'єднаннями підприємців, організаціями фінансового сектору, представниками галузі освіти й науки тощо), та встановлення механізмів їх урахування при розробленні й виконанні бюджетів у наступні періоди.

Крім того, слід розширити інформацію з питань публічних закупівель – у частині детальнішої характеристики договорів, котрі укладаються в ході їх здійснення, стану виконання цих договорів, виявлених порушень під час здійснення закупівель тощо.

Забезпечення транспарентності надання й використання державної допомоги в контексті виконання вимог Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом передбачає формування інституційних, правових та організаційних засад функціонування прозорої системи державної допомоги, її наближення до стандартів ЄС. Принцип прозорості при наданні державної допомоги суб'єктам господарювання реального сектору економіки в країнах – членах Євросоюзу має на увазі рівний доступ усіх суб'єктів господарювання й громадськості до нормативних актів із питань допомоги та обов'язкове оприлюднення на відповідному національному або регіональному сайті такої інформації: повний текст ухваленої уповноваженим органом угоди про схеми державної допомоги або рішення про надання допомоги на індивідуальній основі, включаючи комплекс впроваджувальних заходів; дані про надавача допомоги (ідентифікаційний номер із реєстру юридичних осіб, повна назва, адреса місцезнаходження); дані про отримувача допомоги на індивідуальній основі (форма й обсяг ухваленої допомоги кожному бенефіціару; дата прийняття рішення; організаційно-правова форма підприємства (мале, середнє або велике), місце його розташування, основні види економічної діяльності).

Цієї вимоги можна не дотримуватися, якщо обсяг індивідуальної допомоги становить менше 500 тис. євро (для сільськогосподарських виробничих підприємств – 60 тис. євро). У разі надання податкових преференцій

підприємствам нефінансового сектору, котрі перебувають у скруті, зазначений поріг встановлено залежно від обсягу отриманих податкових пільг у річному вимірі в рамках шести діапазонів від 500 тис. до 30 млн євро (для сільськогосподарських виробничих підприємств – у межах одного діапазону – від 60 тис. до 500 тис. євро). Така інформація повинна бути опублікована після прийняття рішення про надання допомоги, вона має зберігатися принаймні 10 років і бути доступною для громадськості без жодних обмежень [29].

Допомога на порятунок підприємства є короткостроковою й надається, як правило, на шість місяців для розроблення плану реструктуризації або ліквідації. Негативні наслідки допомоги мають бути обмежені в такий спосіб, щоб загальний баланс (результат) заходів підтримки був позитивний. Для цього застосовується правило “один раз, останній раз” (“one time, last time”). Державна допомога на реструктуризацію бізнесу надається підприємству не частіше ніж раз на 10 років.

Істотних змін (у контексті підвищення транспарентності) потребує складання такого важливого документа щодо проведення державної фінансової політики, як Основні напрями бюджетної політики на наступний бюджетний період (*дали* – Основні напрями). Відповідно до ст. 33 БКУ, його розроблення покладається на Міністерство фінансів України та інші центральні органи виконавчої влади. Кабінет Міністрів України не пізніше 1 квітня року, що передує плановому, повинен розглянути й схвалити підготовлений проект та подати його до Верховної Ради України. Важливість Основних напрямів зумовлена тим, що вони повинні містити чітко визначені цілі, пріоритети, напрями й механізми розв'язання проблем проведення операцій у бюджетній сфері, а також орієнтовні показники, котрі мають стати основою складання державного бюджету. Проте, як зазначалося, розроблення цього документа покладено лише на органи виконавчої влади, залучення до його підготовки недержавних інституцій і громадськості не передбачено. Крім того, відсутні положення щодо моніторингу імплементації його положень під час складання державного бюджету; не визначено механізмів урахування пропозицій і рекомендацій, наданих зацікавленими особами стосовно його змісту й показників. У результаті Основним напрямом властивий загальний характер, вони не відображають достатньою мірою ключові параметри державного бюджету, яких необхідно досягти в наступному році.

Доцільно звернутися до фахівців МВФ з проханням про проведення оцінки стану прозорості фінансів СЗДУ України. Оцінка стану фінансової прозорості (Fiscal Transparency Evaluation) країн, здійснювана експертами Фонду, включає:

- всеосяжну оцінку фінансової транспарентності країни за диференційованими стандартами Кодексу фінансової прозорості (базові, належні, передові практики фінансової прозорості СЗДУ);
- скрупульозний аналіз масштабів і джерел фінансової вразливості, зокрема: врахування у звітності фінансових операцій всіх підсекторів, підприємств, установ і організацій СЗДУ відповідно до міжнародних стандартів;

достовірність бюджетного прогнозування; розмір не врахованих і не відображених у звітності умовних зобов'язань державного сектору;

- набір зведених таблиць, які дають чітку картину сильних і слабких сторін практики фіскальної прозорості країни, що дає їй можливість проводити оцінку своїх результатів у порівнянні з іншими країнами, а також ідентифікувати нагальні потреби і пріоритети в проведенні реформ;

- план дій з фіскальної прозорості, спрямований на реалізацію пріоритетів реформ, і послідовність впровадження рекомендацій за результатами зовнішньої незалежної оцінки стану фіскальної прозорості;

- можливість здійснення модульної оцінки, що зосереджена тільки на одному “стовпі” Кодексу фіскальної прозорості та надає підстави для проведення у подальшому поглибленого аналізу, орієнтованого на дослідження найактуальніших проблем (викликів) у контексті забезпечення фіскальної транспарентності у відповідній країні.

Експерти МВФ провели оцінку фіскальної прозорості 17 країн світу [22], зокрема п'яти держав – членів Європейського Союзу (Фінляндія, Ірландія, Португалія, Румунія, Великобританія).

Прозорість базується на якісних характеристиках фінансової інформації, таких як зрозумілість, доречність, достовірність, зіставність, суттєвість. Прозорість (транспарентність) бюджетного процесу допомагає виявити потенційні ризики для перспективного стану бюджетно-податкової системи, результатом чого мають бути своєчасне реагування й коригування податково-бюджетної політики у вигляді системних заходів, спрямованих на запобігання виникненню кризових явищ.

Для оцінювання ступеня прозорості бюджетних операцій використовується інтегральний показник – Індекс відкритості бюджету (Open Budget Index), котрий розробляється Міжнародним бюджетним партнерством. Він показує, наскільки інформація з питань бюджету, яка надається в певній державі, є корисною, своєчасною та зрозумілою. Крім того, визначаються доступність інформації з питань бюджету для населення, а також можливості участі недержавних інституцій у проведенні аналізу й наданні пропозицій і рекомендацій із питань формування та виконання бюджету. Тим самим розширюється підзвітність органів державного управління перед громадськістю.

Огляд відкритості бюджету Міжнародного бюджетного партнерства оцінює систему бюджетної звітності за трьома компонентами: загальнодоступністю бюджетної інформації, можливостями участі громадськості в бюджетному процесі, ефективністю наглядових установ, у т. ч. парламенту й рахункової палати. Загальнодоступність оцінюється з урахуванням своєчасності публікації та змісту восьми ключових бюджетних документів, що їх усі країни повинні видавати на різних етапах бюджетного процесу відповідно до загальноприйнятих критеріїв передової практики управління державними фінансами.

Для визначення Індексу відкритості бюджету використовуються рекомендовані міжнародними організаціями критерії оцінки прозорості бюджетних операцій. Група незалежних (від органів державного управління) експертів розраховує прозорість кожної операції в балах. До таких операцій належать:

оприлюднення бюджетної декларації, проекту бюджету; прийнятого бюджету; надання бюджету для громадян; публікація, надання поточних звітів; надання піврічних звітів; оприлюднення річного звіту про виконання бюджету; публікація аудиторських висновків про відповідність виконання бюджетів запланованим показникам і напрямам бюджетної політики уряду [30, с. 61–63].

Міжнародним бюджетним партнерством для аналізу, оцінювання й порівняння прозорості розроблено методологію розрахунку Індексу відкритості бюджету. Методичний інструментарій для оцінювання прозорості бюджету включає анкету, що містить 140 запитань, які стосуються правових аспектів прозорості, характеру відповідальності за використані фінансові ресурси, бюджетної інформації й документації, аналізу виконання бюджету, участі громадськості в бюджетному процесі. При визначенні індексу враховуються відповіді на 109 запитань, що відображають своєчасність і повноту оприлюднення восьми ключових бюджетних документів країни.

Починаючи з 2006 р., така оцінка проводиться раз на два роки за участю незалежних фахівців. Індекс відкритості бюджету визначається за кожною країною та базується на інформації, котра надається урядом для громадян у бюджетному процесі. У 2015 р. у цьому обстеженні взяли участь 102 країни, прозорість і демократичність бюджетного процесу в яких було проранжовано за 100-бальною шкалою. За результатами дослідження Україна отримала 46 балів, що відповідає середньому показнику за всіма країнами світу. 3-поміж нових держав – членів ЄС найкращі показники відкритості бюджету мали Румунія (75 балів), Чеська Республіка (69), Словенія (68), Болгарія (65) і Польща (64) [30, с. 7].

Відповідно до Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки, саме підвищення позиції України в Індексі відкритості бюджету є результативним показником за напрямом прозорість бюджету та участь громадян у бюджетному процесі [21, розд. V].

Згідно з результатами дослідження Міжнародного бюджетного партнерства, наразі більшість країн надає громадськості мало можливостей для участі в бюджетних процесах. Серед 102 країн, обстежених у 2015 р., середній показник участі громадськості становить лише 25 зі 100 балів. Із 24 країн, котрі надають достатню бюджетну інформацію (Індекс відкритості бюджету перевищує 60 балів), тільки сім відповідають задовільному рівню за наданням адекватних можливостей для участі громадськості [30, с. 43]. Це означає, що в більшості країн немає цілеспрямованих каналів для участі громадськості в бюджетному процесі.

Дедалі більша увага в підвищенні транспарентності фіскальних операцій приділяється питанням розроблення й оприлюднення бюджету для населення. Кожний громадянин, котрий бажає отримувати й використовувати інформацію з питань бюджету, повинен мати таку можливість. Бюджет для громадян має бути спрощеною версією державного бюджету, доступною для розуміння широкими верствами населення. Метою таких нововведень є поглиблення демократизації та демонополізації (обмеження володіння інформацією лише органами державного управління) в отриманні бюджетної

інформації, а також надання можливості громадянам справляти зворотний вплив на діяльність органів державного управління. До завдань бюджету для громадян належать: збільшення зацікавленості широких верств населення в отриманні інформації з питань бюджету й використанні її у своїй діяльності; розуміння населенням напрямів бюджетної політики, котра проводиться як на центральному, так і на регіональному й місцевому рівнях; надання пропозицій та рекомендацій щодо формування і використання ресурсів державного й місцевих бюджетів; підвищення довіри до органів державного управління, що є важливим фактором економічного зростання; посилення стимулів до добровільної сплати податків [30, с. 42–47].

У 2015 р. бюджет для громадян розроблявся й оприлюднювався в 54 країнах світу (у 2012 р. – у 26). Серед держав – членів ЄС бюджет для громадян публікують Болгарія, Великобританія, Італія, Франція, Португалія, Швеція, Словаччина, Чехія та Хорватія.

Бюджет для громадян має бути простим для розуміння та містити пояснення, графіки, порівняння з метою сприйняття його положень населенням. У ньому в спрощеній, доступній формі оприлюднюється інформація про стан економічного й соціального розвитку (макроекономічні умови формування державного бюджету); відомості про стан виконання державного бюджету (доходи за основними видами податків і зборів; видатки на охорону здоров'я, на соціальний захист та соціальне забезпечення, на освіту, духовний і фізичний розвиток); доходи й видатки місцевих бюджетів і об'єднаних територіальних громад; обсяги надання соціальних послуг із залученням бюджетних коштів.

Із метою врахування пропозицій і рекомендацій громадськості проводяться громадські слухання, тобто обговорення проблем бюджету із залученням її представників. Окрім того, передбачається участь останніх у парламентських слуханнях, проведення експертизи оприлюднених планів формування й виконання бюджету з урахуванням інтересів громадських організацій, розроблення їхніми представниками проектів нормативно-правових актів із питань бюджету тощо. У Стратегії реформування системи управління державними фінансами йдеться про запровадження громадських слухань (консультацій) як частини бюджетного процесу (2018 р.) та щорічне опублікування звітів щодо участі громадян у бюджетному процесі (з 2018 р.).

Слід передбачити, в якій інформаційній системі має здійснюватися прийняття зауважень, пропозицій і рекомендацій із питань поліпшення формування й використання фінансів СЗДУ, а також визначити відповідальність за надання викривленої інформації, порушення термінів її оприлюднення, ігнорування зауважень, пропозицій та рекомендацій усіх зацікавлених осіб стосовно бюджетної політики. Великого значення набувають питання координації громадського обговорення інформації з питань бюджету та спрямування його на надання виважених, обґрунтованих, конструктивних зауважень і пропозицій.

Задля підвищення транспарентності бюджетного процесу, вдосконалення механізмів доступу громадськості до інформації щодо розпорядження бюджетними коштами пропонується на офіційному веб-порталі Міністер-

ства фінансів України створити окремий веб-сайт “Бюджет для громадян”. Така інформація використовуватиметься інститутами громадянського суспільства (громадськими, релігійними, благодійними організаціями, професійними спілками та їх об’єднаннями, організаціями роботодавців, політичними партіями, творчими спілками, засобами масової інформації, трудовими й навчальними колективами) при здійсненні громадського контролю витрачання бюджетних коштів. Доцільно також розширити сферу публічних громадських обговорень звітів головних розпорядників бюджетних коштів щодо їх витрачання. Результати обговорення мають оприлюднюватися на офіційному веб-сайті Міністерства фінансів України.

Список використаних джерел

1. Hood C. Transparency in historical perspective. *Transparency: The Key to Better Governance?* / ed. by C. Hood and D. Heald. British Academy, 2006. 246 p.
2. Загальна декларація прав людини. Прийнята і проголошена резолюцією 217 А (III) Генеральної Асамблеї ООН від 10 грудня 1948 року. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995_015.
3. Public financial management and its emerging architecture / ed. by M. Cangiano, T. Curristine, M. Lazare. Washington, D.C. : International Monetary Fund, 2013. 456 p.
4. Cangiano M. Accountability and Transparency in the Public Sector: The New Zealand Experience. *IMF Working Paper*. 1996. № 96/122..
5. Kopits G., Craig J. Transparency in Government Operations. *IMF Occasional Paper*. 1998. № 158. 42 p.
6. Kopits G. Fiscal Rules: Useful Policy Framework or Unnecessary Ornament? IMF, 2001. 22 p. URL: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2001/wp01145.pdf>.
7. Kopits G. Fiscal Responsibility Framework: International Experience and Implications for Hungary. *MNB Occasional Papers*. 2007. № 62. 25 p. URL: <https://www.mnb.hu/letoltes/op-62.pdf>.
8. Rules-Based Fiscal Policy in Emerging Markets / ed. by G. Kopits. International Monetary Fund, 2013. 300 p.
9. Kopits G. Coping with fiscal risk. Analysis and practice. *OECD Journal on Budgeting*. 2014. Vol. 14, Iss. 1, No. 3. P. 47–71.
10. Schick A. The Federal Budget: Politics, Policy, Process. 3rd ed. Brookings Institution Press, 2007. 345 p.
11. Schick A. Repairing the Budget Contract between Citizens and the State. *OECD Journal on Budgeting*. 2011. Vol. 11/3. 27 p. URL: <https://www.oecd.org/gov/budgeting/Repairing%20the%20Budget%20citizens%20and%20state.pdf>.
12. Hameed F. Fiscal Transparency and Economic Outcomes. *IMF Working Paper*. 2005. WP/05/225. 43 p.
13. Wehner J., Renzio P., de. Citizens, legislators, and executive disclosure: The political determinants of fiscal transparency. *IBP Working Papers*, 2011, No. 3. 25 p.
14. Manual on Fiscal Transparency / International Monetary Fund. Washington, D.C. : International Monetary Fund, 2007.
15. Code of Good Practices on Fiscal Transparency / International Monetary Fund. Washington, D.C. : International Monetary Fund, 2007.
16. Guide on Resource Revenue Transparency / International Monetary Fund. Washington, D.C. : International Monetary Fund, 2007.
17. The Fiscal Transparency Code / International Monetary Fund. 2014.
18. Draft OECD Recommendation of the Council on Open Government. 2017. URL: <https://survey.oecd.org/ViewContent.aspx?contentID=3407>.
19. Open Government: The Global Context and the Way Forward / OECD. Paris : OECD Publishing, 2016. URL: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264268104-en>.
20. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами – членами, з іншої сторони. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/984_011/print1382621220307219.

21. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки. URL: <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249797370>.

22. Fiscal Transparency / International Monetary Fund. URL: <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/>.

23. Про відкритість використання публічних коштів : закон України від 11.02.2015 № 183-VIII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/183-19>.

24. Про затвердження Порядку адміністрування єдиного веб-порталу використання публічних коштів : постанова Кабінету Міністрів України від 14.09.2015 № 694. URL: <http://www.kmu.gov.ua/control/ru/cardnpd?docid=248479611>.

25. Про схвалення Концепції створення інтегрованої інформаційно-аналітичної системи “Прозорий бюджет” : розпорядження Кабінету Міністрів України від 11.02.2016 № 92-р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/92-2016-%D1%80>.

26. Hameed F. Budget Transparency and Financial Markets. *IBP Working Paper*. 2011. No. 1. 25 p. URL: <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/IBP-Working-Paper-1-Budget-Transparency-and-Financial-Markets.pdf>.

27. Fiscal Transparency, Accountability, and Risk / IMF ; prepared by the Fiscal Affairs Department in collaboration with the Statistics Department. 2012. Aug. 7. 54 p. URL: <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/IMF-Fiscal-Transparency-Accountability-and-Risk.pdf>.

28. Гасанов С. С., Кудряшов В. П., Балакін Р. А. Реформування фіскальної системи України у контексті євроінтеграційних процесів. *Фінанси України*. 2015. № 5. С. 16–38.

29. Guidelines on State aid for rescuing and restructuring non-financial undertakings in difficulty / European Commission. *Official Journal of the European Union*. 2014. С 249/1. 31 July. P. 1–28. URL: [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52014XC0731\(01\)&from=EN](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52014XC0731(01)&from=EN).

30. Open Budget Survey 2015. Open budgets. Transform lives / IBP. URL: <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-Report-English.pdf>.

References

1. Hood, C. (2006). Transparency in historical perspective. In C. Hood, D. Heald (Eds.). *Transparency: The Key to Better Governance?* British Academy.

2. United Nations General Assembly. (1948). *Zahal'na deklaraciya prav lyudy'ny'*. *Pry'jnyata i proholoshena rezolyuciyeu 217 A (III) Heneral'noyi Asambleyi OON vid 10 hrudnya 1948 roku* [Universal Declaration of Human Rights, proclaimed by the resolution 217 A (III) United Nations General Assembly on 10 December 1948]. Retrieved from http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/995_015 [in Ukrainian].

3. Cangiano, M., Curristine, T. & Lazare, M. (Eds.). (2013). Public financial management and its emerging architecture. Washington, D.C.: International Monetary Fund.

4. Cangiano, M. (1996). Accountability and Transparency in the Public Sector: The New Zealand Experience. *IMF Working Paper*, 96/122.

5. Kopits, G., Craig, J. (1998). Transparency in Government Operations. *IMF Occasional Paper*, 158.

6. Kopits, G. (2001). *Fiscal Rules: Useful Policy Framework or Unnecessary Ornament?* IMF. Retrieved from <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2001/wp01145.pdf>.

7. Kopits, G. (2007). Fiscal Responsibility Framework: International Experience and Implications for Hungary. *MNB Occasional Papers*, 62. Retrieved from <https://www.mnb.hu/letoltes/op-62.pdf>.

8. Kopits, G. (Ed.). (2013). *Rules-Based Fiscal Policy in Emerging Markets*. International Monetary Fund.

9. Kopits, G. (2014). Coping with fiscal risk. Analysis and practice. *OECD Journal on Budgeting*, Vol. 14, Iss. 1, No. 3, 47–71.

10. Schick, A. (2007). *The Federal Budget: Politics, Policy, Process* (3rd ed.). Brookings Institution Press.

11. Schick, A. (2011). Repairing the Budget Contract between Citizens and the State. *OECD Journal on Budgeting*, 11/3. Retrieved from <https://www.oecd.org/gov/budgeting/Repairing%20the%20Budget%20citizens%20and%20state.pdf>.

12. Hameed, F. (2005). Fiscal Transparency and Economic Outcomes. *IMF Working Paper*, WP/05/225.

13. Wehner, J., Renzio, P., de. (2011). Citizens, legislators, and executive disclosure: The political determinants of fiscal transparency. *IBP Working Papers*, 3.
14. International Monetary Fund. (2007). *Manual on Fiscal Transparency*. Washington, D.C.: Author.
15. International Monetary Fund. (2007). *Code of Good Practices on Fiscal Transparency*. Washington, D.C.: Author.
16. International Monetary Fund. (2007). *Guide on Resource Revenue Transparency*. Washington, D.C.: Author.
17. International Monetary Fund. (2014). *The Fiscal Transparency Code*.
18. OECD. (2017). *Draft OECD Recommendation of the Council on Open Government*. Retrieved from <https://survey.oecd.org/ViewContent.aspx?contentID=3407>.
19. OECD. (2016). *Open Government: The Global Context and the Way Forward*. Paris: OECD Publishing. Retrieved from <http://dx.doi.org/10.1787/9789264268104-en>.
20. EU, Ukraine. (2014). *Uhoda pro asociaciyu mizh Ukrainoyu, z odniyei storony, ta Yevropejs'ky'm Soyuzom, Yevropejs'ky'm spivtovary'stvom z atomnoyi enerhiyi i yikhnimy' derzhavamy'-chlenamy', z inshoyi storony* [Association agreement between Ukraine, of the one part, and the European Union, the European atomic energy community and its member states, of the other part]. Retrieved from http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/984_011/print1382621220307219 [in Ukrainian].
21. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2017). *Stratehiya reformuvannya sy'stemy upravlinnya derzhavny'my finansamy na 2017–2020 roky* [Strategy for reforming the public finance management system for 2017–2020] (Order No. 142-p, February 8). Retrieved from <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249797370> [in Ukrainian].
22. International Monetary Fund. (n. d.). *Fiscal Transparency*. Retrieved from <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/>.
23. Verkhovna Rada of Ukraine. (2015). *Pro vidkry'tist' vy'kory'stannya publichny'kh koshtiv* [About open use of public funds] (Act No. 183-VIII, February 11). Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/183-19> [in Ukrainian].
24. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2015). *Pro zatverdzhennya Poryadku administruvannya yedy'noho veb-portalu vy'kory'stannya publichny'kh koshtiv* [On approval of the Procedure for administering a single web portal for the use of public funds] (Decree No. 694, September 14). Retrieved from <http://www.kmu.gov.ua/control/ru/cardnpd?docid=248479611> [in Ukrainian].
25. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2016). *Pro skhvalennya Konceptiyi stvorenniya intehrovanoyi informacijno-analitychnoyi sy'stemy "Prozory j byudzheta"* [On approval of the Concept of creation of the integrated information and analytical system "Transparent budget"] (Order No. 92-p, February 11). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/92-2016-%D1%80> [in Ukrainian].
26. Hameed, F. (2011). Budget Transparency and Financial Markets. *IBP Working Paper*, 1. Retrieved from <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/IBP-Working-Paper-1-Budget-Transparency-and-Financial-Markets.pdf>.
27. International Monetary Fund. (2012, August 7). *Fiscal Transparency, Accountability, and Risk*. Retrieved from <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/IMF-Fiscal-Transparency-Accountability-and-Risk.pdf>.
28. Gasanov, S. S., Kudryashov, V. P. & Balakin, R. L. (2015). Reformuvannya fiskal'noyi sy'stemy Ukrainy u konteksti yevrointegracijny'kh procesiv [Reforming the Ukrainian fiscal system in the context of European integration processes]. *Finansy Ukrainy* [Finances of Ukraine], 5, 16–38 [in Ukrainian].
29. Guidelines on State aid for rescuing and restructuring non-financial undertakings in difficulty. (2014, July 31). *Official Journal of the European Union*, C 249/1, 1–28. Retrieved from [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52014XC0731\(01\)&from=EN](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52014XC0731(01)&from=EN).
30. IBP. (2015). *Open Budget Survey 2015. Open budgets. Transform lives*. Retrieved from <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-Report-English.pdf>.