

С. С. Гасанов, В. П. Кудряшов, Р. А. Балакін

**ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЗОРОСТІ
ОПЕРАЦІЙ У ФІСКАЛЬНІЙ СФЕРІ
ТА ЙОГО ВИКОРИСТАННЯ В УКРАЇНІ**

У статті проведено аналіз зарубіжного досвіду підвищення прозорості у фінансовій сфері. Зазначено, що міжнародними фінансовими організаціями розроблено рекомендації щодо забезпечення транспарентності в бюджетно-податковій сфері, встановлено стандарти й норми для належного бюджетного обліку та контролю. В аспекті їх імплементації органи державного управління надають громадськості детальну інформацію, яка характеризує фінансові операції, включаючи дані по позабюджетних фондах, квазі-фінансових операціях, податкових витратах тощо. Розкрито механізми забезпечення прозорості операцій у фінансовій сфері. Підкреслено, що для оцінки ступеня транспарентності бюджетних операцій використовується індекс відкритості бюджету, а з метою підвищення довіри громадянського суспільства до влади розробляється й публікується "бюджет для громадян". Зарубіжний досвід забезпечення фінансової прозорості набуває досить великого значення для України. При цьому крім оприлюднення інформації актуальним питанням є здійснення з боку органів законодавчої влади контролю формування, розподілу та використання фінансових ресурсів сектору загального державного управління. Дедалі більшого значення набуває участь громадських організацій у підготовці, затвердженні й контролі виконання бюджетів загального уряду, а також наданні пропозицій і рекомендацій із метою їх поліпшення. Доцільно запровадити реальні механізми врахування органами державного управління пропозицій і рекомендацій громадських інституцій в управлінні державними фінансовими ресурсами. Рекомендовано внести зміни до нормативної бази з регламентування бюджетних операцій, які стосуються Бюджетного кодексу України, Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період, Стратегії розвитку системи управління державними фінансами. З метою вдосконалення механізмів доступу громадськості до інформації щодо розпорядження бюджетними коштами запропоновано створити окремий веб-сайт "Бюджет для громадськості", розширити сфери публічних громадських обговорень проблем розподілу бюджетних коштів та їх витрачання, а також запровадити механізми зворотного впливу громадськості на прийняття рішень із питань бюджету.

Ключові слова: транспарентність бюджетних операцій, міжнародні стандарти фінансової прозорості, механізми забезпечення прозорості бюджету, індекс відкритості бюджету, бюджет для громадян.

Літ. 19.

С. С. Гасанов, В. П. Кудряшов, Р. А. Балакин

**ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ПРОЗРАЧНОСТИ
ОПЕРАЦИЙ В ФИСКАЛЬНОЙ СФЕРЕ
И ЕГО ИСПОЛЬЗОВАНИЕ В УКРАИНЕ**

В статье проведен анализ зарубежного опыта повышения прозрачности в финансовой сфере. Отмечено, что международными финансовыми организациями разработаны рекомендации по обеспечению транспарентности в бюджетно-налоговой сфере, установленные стандарты и нормы для надлежащего бюджетного учета и контроля. В аспекте их имплементации органы государственного управления предоставляют общественности подробную информацию, характеризующую фискальные операции, включая данные по внебюджетным фондам, квазифискальным операциям, налоговым расходам и т. п. Раскрыты механизмы обеспечения прозрачности операций в фискальной сфере. Подчеркнуто,

© Гасанов С. С., Кудряшов В. П., Балакин Р. А., 2015

что для оценки степени транспарентности бюджетных операций используется индекс открытости бюджета, а с целью повышения доверия гражданского общества к власти разрабатывается и публикуется “бюджет для граждан”. Зарубежный опыт обеспечения фискальной прозрачности приобретает довольно большое значение для Украины. При этом кроме обнародования информации актуальным вопросом является осуществление со стороны органов законодательной власти контроля формирования, распределения и использования финансовых ресурсов сектора общего государственного управления. Все большее значение приобретает участие общественных организаций в подготовке, утверждении и контроле выполнения бюджетов общего правительства, а также представлении предложений и рекомендаций в целях их улучшения. Целесообразно ввести реальные механизмы учета органами государственного управления предложений и рекомендаций общественных институций в управлении государственными финансовыми ресурсами. Рекомендовано внести изменения в нормативную базу по регламентированию бюджетных операций, касающиеся Бюджетного кодекса Украины, Основных направлений бюджетной политики на следующий бюджетный период, Стратегии развития системы управления государственными финансами. В целях совершенствования механизмов доступа общественности к информации по распоряжению бюджетными средствами предложено создать отдельный веб-сайт “Бюджет для общественности”, расширить сферы публичных общественных обсуждений проблем распределения бюджетных средств и их расходования, а также внедрить механизмы обратного влияния общественности на принятие решений по вопросам бюджета.

Ключевые слова: транспарентность бюджетных операций, международные стандарты фискальной прозрачности, механизмы обеспечения прозрачности бюджета, индекс открытости бюджета, бюджет для граждан.

Sergii Gasanov, Vasyl Kudriashov, Robert Balakin

FOREIGN EXPERIENCE OF INSURING THE TRANSPARENCY OF OPERATIONS IN FISCAL AREA AND ITS APPLICATION IN UKRAINE

The article analyzes foreign experience of the transparency increase in the fiscal area. It is indicated that IFIs have developed recommendations to ensure transparency in the fiscal area and a set of standards and rules for the proper budget accounting and control. In terms of their implementation public authorities provide detailed public information that characterizes fiscal operations, including data on extra-budgetary funds, quasi-fiscal activities, tax expenditures and so on. The mechanisms to ensure transparency in fiscal operations. The mechanism to ensure the transparency of operations in fiscal area is revealed. It is emphasized that an assessment of the transparency of budgetary operations should be done by the use of Open Budget Index, and the “budget for the citizens” is developed and published to enhance confidence of the society in the government. Foreign experience of ensuring the fiscal transparency becomes significantly important in Ukraine. Along with information disclosure an implementation of the control by legislative bodies over the formation, distribution and use of funds of the general government is an actual issue. NGOs’ participation acquires a growing importance in preparation, approval and control of general government budget execution, as well as in providing suggestions and recommendations in order to improve them. It is advisable to introduce real mechanisms of consideration by government proposals and recommendations made by public institutions concerning the management of public financial resources. It is recommended to amend the budget operations regulatory framework relating to the Budget Code of Ukraine, Core directions of budgetary policy for the next budget period, Strategy of development of the public finance management system. To improve the mechanisms of public access to information on the management of budget funds it is proposed to create a separate website “Budget to the public”, to expand the scope of public discussion over the problems of distribution of budget funds and their expenditure, and to implement the feedback mechanisms of public influence on decision-making in budget area.

Keywords: transparency of budgetary operations, international standards of fiscal transparency, mechanisms to ensure budget transparency, open budget index, budget to the public.

JEL classification: E62, F36, H61.

Питанням прозорості операцій у бюджетній сфері приділяється дедалі більша увага — як у розвинутих державах, так і країнах із ринками, що формуються. Це пов'язано з необхідністю забезпечення вищої результативності державного управління шляхом посилення підконтрольності владних структур громадськості та збільшення участі широких верств населення у розробленні бюджетних документів, а також впливу на їх реалізацію. Водночас варто наголосити на загостренні проблем забезпечення прозорості бюджетних операцій з огляду на ускладнення фінансових операцій і виникнення кризових ситуацій у розвитку державних фінансів не лише в окремих країнах, а й у інтеграційних об'єднаннях. Як наслідок, істотно змінюються завдання забезпечення прозорості фіскальних операцій, а механізми їх виконання потребують модернізації.

Для України проблема досягнення вищої прозорості бюджетів сектору загального державного управління (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 [1—3]. Разом із тим, розробляючи підходи до використання світового досвіду, слід мати на увазі специфіку розвитку нашої держави.

У науковій літературі наводяться різні визначення прозорості бюджетних операцій. На думку фахівців ОЕСР, це повне розкриття всієї значущої податкової та бюджетної інформації сучасним і систематичним чином [4]. Експерти МВФ вважають, що прозорість у бюджетно-податковій сфері означає “відкритість для широкої громадськості структури й функцій органів державного управління, завдань податково-бюджетної політики, рахунків державного сектору та прогнозів”. У цьому контексті важлива легкість доступу до надійної, багатобічної, своєчасної, зрозумілої й порівнянної між країнами інформації щодо діяльності органів державного управління [5]. При цьому виникає запитання: що мається на увазі під “повним” розкриттям інформації? У положенні про “відкритість для широкої громадськості” потрібно розкрити поняття відкритості. Крім того, в наведених визначеннях не відображається мета розкриття такої інформації, а також цілі її використання.

На наш погляд, прозорість у бюджетній сфері передбачає виконання одразу декількох вимог, а саме:

1. Відповідальність за надання інформації покладається на органи державного управління.

2. Інформація щодо проведення операцій у фіскальній сфері повинна надаватися всім зацікавленим особам (фізичним і юридичним, резидентам і нерезидентам), у обов'язковому порядку та у формах, доступних для всіх зацікавлених сторін.

3. Склад інформації, що надається органами державного управління користувачам, має бути чітко визначений.

4. Одержувачі інформації повинні бути вповноважені використовувати її для здійснення прямого й непрямого впливу на органи державного управління з метою поліпшення бюджетних операцій.

З огляду на зазначене, прийнятнішим є таке визначення: *прозорість операцій у фінансовій сфері передбачає надання органами державного управління (в обов'язковому й визначеному законодавством порядку) інформації щодо підготовки, затвердження та реалізації планів формування й використання бюджетних ресурсів усім зацікавленим особам із метою здійснення прямого та непрямого впливу на бюджетний процес задля його поліпшення.*

Забезпечення прозорості фінансових 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 фінансовій сфері з боку органів державного управління (за умов досягнення високого рівня прозорості);

- підвищення довіри з боку громадянського суспільства до законодавчої й виконавчої влади із 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 загального уряду;

- зменшення корупції в прийнятті рішень із питань бюджету.

Водночас варто підкреслити, що відповідальність за результативність операцій у податково-бюджетній сфері покладається на органи державного управління. Тому громадськість має долучатися лише до певних етапів бюджетного процесу (підготовка, прийняття бюджету, звітування про його виконання). А в ході виконання бюджету її функції зводяться до контролювання діяльності органів влади, викриття відхилень від затверджених планів із мобілізації, розподілу й використання залучених ресурсів. За підсумками бюджетних періодів надаються рекомендації стосовно вдосконалення бюджетних операцій на наступні періоди.

До механізмів забезпечення прозорості операцій у фінансовій сфері належать:

1) встановлення чітких правил для органів державного управління щодо досягнення прийнятного (з урахуванням економічного, фінансового, соціального й політичного розвитку держави) ступеня прозорості фіскальних операцій;

2) регламентування операцій органів державного управління з державними та приватними корпораціями, що передбачають пряме чи непряме використання бюджетних ресурсів;

3) здійснення з боку органів законодавчої влади контролю формування, розподілу й використання фінансових ресурсів СЗДУ;

4) участь громадських організацій у підготовці, затвердженні та контролі виконання бюджетів загального уряду, а також надання пропозицій і рекомендацій із метою їх поліпшення;

5) запровадження реальних механізмів урахування органами державного управління пропозицій та рекомендацій, наданих громадськими інституціями, в управлінні державними фінансовими ресурсами.

Міжнародними фінансовими організаціями розроблено рекомендації стосовно забезпечення транспарентності в бюджетно-податковій сфері, визначено стандарти й норми для здійснення належного бюджетного обліку та контролю, спрямовані на дотримання при проведенні бюджетних операцій певних принципів і правил, які є основою підзвітності органів державного управління широкій громадськості. Передбачається проведення моніторингу та аналізу показників динаміки бюджетної сфери, а також надання й урахування критичних зауважень, пропозицій і рекомендацій щодо їх поліпшення з боку всіх зацікавлених інституцій та фізичних осіб [6]. Серед таких документів слід назвати Кодекс із належної практики забезпечення прозорості в бюджетно-податковій сфері (Code of Good Practices on Fiscal Transparency), розроблений фахівцями МВФ (далі — Кодекс); Керівництво із забезпечення прозорості в бюджетно-податковій сфері (Fiscal Transparency Manual); Рекомендації ОЕСР із питань прозорості в бюджетній сфері (OECD Best Practices for Budget Transparency, Recommendation of the Council on Budgetary Governance 18 February 2015); Керівництво зі статистики державних фінансів МВФ (Government Finance Statistics Manual 2014). Вони не мають статусу обов'язкових, проте рекомендуються до врахування з метою поліпшення бюджетного процесу.

Кодекс є провідним документом із питань забезпечення прозорості діяльності органів державного управління, котрий рекомендовано МВФ. Ним передбачено:

— чітке визначення функцій і зобов'язань органів державного управління, а також оприлюднення інформації про те, які функції закріплюються за кожним підсектором;

— встановлення правових, нормативних і адміністративних засад управління податково-бюджетною сферою;

— забезпечення відкритості бюджетного процесу шляхом його спрямування на досягнення чітко окреслених цілей макроекономічної й податково-бюджетної політики, а також урахування встановлених графіків підготовки матеріалів;

— запровадження детально виписаної процедури виконання та моніторингу бюджетного процесу;

— забезпечення надання й доступності вичерпної інформації щодо розвитку бюджетної сфери протягом минулих, поточного та майбутніх періодів;

— гарантування достовірності наданої інформації шляхом приведення її у відповідність із прийнятими стандартами якості даних, результатами внутрішнього й зовнішнього аудиту діяльності у фінансовій сфері.

Зокрема, рекомендовано регламентувати функції та зобов'язання органів державного управління з питань проведення фіскальних операцій та відокремити їх від іншої частини державного сектору. Таке розмежування є підґрунтям для формулювання конкретних завдань, що мають виконуватися кожною структурною одиницею державного управління в ході підготовки й надання звітності з питань проведення фіскальної політики. Крім того, управління в бюджетно-податковій сфері повинне здійснюватися за наявності чіткої й відкритої нормативної та адміністративної системи. Тому актуальними є питання розмежування повноважень щодо мобілізації ресурсів (із використанням інструментів оподаткування, запозичень, трансфертів тощо) та видаткових повноважень між різними рівнями сектору державного управління (центральний, регіональний і місцевий). Чіткого розмежування потребують також повноваження виконавчої, законодавчої й судової влади в проведенні фіскальної політики.

Рекомендовано визначити повноваження та обов'язки кожної структурної одиниці державного управління з питань підготовки та оприлюднення інформації, котра має надаватися до проекту державного бюджету, звітування стосовно досягнення показників затверджених бюджетів протягом встановлених періодів бюджетного року, а також підготовки й оприлюднення звітів про виконання державного бюджету.

Згідно з Кодексом необхідно класифікувати фінансові операції та виконати низку вимог:

- Бюджетно-податкова сфера відображає фінансові операції, які проводяться в рамках сектору загального державного управління. Тому забезпечення їх прозорості передбачає відокремлення останнього від приватного сектору економіки, а також від тих частин держсектору, котрі не відносяться до операцій органів державного управління. Великого значення набувають також питання чіткого визначення функцій таких органів (що здійснюють управління операціями СЗДУ). Крім того, необхідно розмежувати повноваження між органами державного управління, які належать до СЗДУ (центральний уряд,

регіональні уряди, місцеві уряди, органи управління державними цільовими фондами) — їхні повноваження й зобов'язання повинні бути детально випи-сані. Окреме місце посідають операції органів державного управління з при-ватним сектором. Вони мають бути відкритими та регламентуватися чіткими правилами й процедурами.

- Підготовка бюджету повинна підпорядковуватися досягненню цілей макроекономічної й податково-бюджетної політики та здійснюватися відпо-відно до встановленого графіка. Особлива увага має приділятися питанням регулювання бюджетної й позабюджетної діяльності в рамках податково-бюджетної політики.

- Необхідно встановити чіткі процедури виконання та моніторингу бюджету (надання піврічних звітів законодавчим органам, публікація щоквар-тальних звітів, оновлення звітів, пропозиції щодо додаткових доходів і видат-ків, аудиторські висновки).

- Інформація з питань бюджету має надаватися громадськості та бути вичерпною (щодо минулих, поточних та прогнозованих операцій), а також охоплювати як бюджетну, так і позабюджетну діяльність органів державного управління.

- Форма надання бюджетної інформації повинна бути придатною для використання в процесі аналізу фіскальної політики.

- Органи державного управління слід законодавчо зобов'язати своєчас-но оприлюднювати податково-бюджетну інформацію.

- Значна увага приділяється оцінюванню можливих наслідків бюджетної політики та забезпеченню підзвітності органів державного управління перед громадськістю.

Протягом першого півріччя 2013 р. МВФ проводив консультації з уряда-ми, інститутами громадянського суспільства, академічними колами й учас-никами фінансових ринків стосовно шляхів посилення стандартів фіскальної прозорості та вдосконалення інструментів її оцінки. За результатами кон-сультацій у 2014 р. прийнято нову редакцію Кодексу прозорості в бюджет-но-податковій сфері (The Fiscal Transparency Code) [7]. Переглянутий Кодекс покликаний підвищити рівень розроблення й проведення політики підзвіт-ності у використанні державних коштів, посилити стандарти фіскальної звіт-ності з урахуванням уроків недавньої економічної кризи, виявити та усунути прогалини в оприлюднюваній фіскальній інформації, а також сприяти підви-щенню фіскальної прозорості в країнах із будь-яким рівнем розвитку. Ці зміни повинні допомогти органам державного управління, громадянам, інститутам громадянського суспільства і учасникам ринків отримати повніше уявлення про стан державних фінансів.

Структура й зміст переглянутого Кодексу за низкою аспектів відрізня-ються від попереднього Кодексу. В оновленому Кодексі:

по-перше, більша увага приділена продуктам бюджетної звітності. Багато принципів Кодексу редакції 2007 р. ґрунтувалося на чіткості юридичних, інституціональних і процедурних механізмів фіскальної звітності. У переглянутому Кодексі ці принципи переважно збережені, але перероблені з акцентом на якість самої фіскальної звітності як об'єктивного підґрунтя для оцінки фактичної прозорості;

по-друге, виокремлено питання, що є найважливішими для розроблення й проведення макроекономічної політики: оцінка державних витрат і фінансової підзвітності (Public Expenditure and Financial Accountability, PEFA); аналіз бюджетних ризиків та управління ними. Водночас у новій редакції Кодексу відсутні принципи редакції 2007 р., котрі стосуються, наприклад, зайнятості в державному секторі, закупівель і процедур внутрішнього аудиту, оскільки ці питання, що мають більш управлінський характер, охоплені конкретними показниками діяльності в PEFA, яка є розвитком програм управління публічними фінансами (Public Finance Management, PFM), системи оцінки ефективності (Performance Measurement Framework, PMF). У основу PEFA покладена оцінка загальної бюджетної дисципліни, стратегічного розподілу ресурсів, ефективного використання ресурсів для надання послуг;

по-третє, враховано уроки кризи 2008—2009 рр. у частині розширення інституціонального охоплення бюджетної звітності, використання повнішої інформації про державні баланси активів і пасивів, частішого й своєчаснішого надання бюджетної інформації, вдосконалення аналізу бюджетних ризиків, активного фіскального нагляду за субнаціональними структурами та державними корпораціями, більшої узгодженості бюджетних прогнозів, бюджетних звітів, що готуються впродовж року, й бюджетних даних на кінець року;

по-четверте, передбачено диференційовану практику. У Кодексі редакції 2007 р. було встановлено єдиний стандарт належної практики в кожній сфері, тоді як у переглянутому Кодексі проводиться розмежування між базовою, належною й передовою практикою щодо кожного з 36 його принципів. Це дає змогу країнам визначити низку досяжних орієнтирів із метою досягнення повної відповідності передовим міжнародним стандартам;

по-п'яте, визначено кількісні індикатори фіскальної прозорості для ретельного аналізу якості оприлюднених бюджетно-податкових даних: показники міри охоплення бюджетної звітності, надійності бюджетних прогнозів і належного управління фіскальними ризиками.

Переглянутий Кодекс також слугує базою для нової оцінки фіскальної прозорості (Fiscal Transparency Evaluations, FTE), котра вводиться замість Доповіді про дотримання стандартів і кодексів (Reports on the Observance of Standards and Codes, ROSCs) та дає змогу країнам отримати більш аналітичні, порівняльні оцінки своєї практики забезпечення фіскальної прозорості, які є керівництвом до дії. Нова оцінка фіскальної прозорості містить такі основні вдосконалення:

— доступніша форма оцінки: звіти щодо фіскальної прозорості включають набір зведених таблиць, котрі дають чітке уявлення про сильні й слабкі сторони відповідної практики, тим самим допомагаючи країнам оцінити свої результати порівняно з іншими країнами, а також виявити нагальні потреби й пріоритети в проведенні реформ;

— ретельніший аналіз: основна увага приділяється достатності та якості наявних бюджетних даних і ключовим джерелам виникнення фіскальних ризиків. Зокрема, наголошується на необхідності врахування у звітності фінансових операцій усіх підсекторів, підприємств, установ і організацій СЗДУ згідно з міжнародними стандартами; достовірності бюджетного прогнозування; розміру не врахованих і не відображених у звітності умовних зобов'язань публічного сектору;

— визначення складових плану дій із забезпечення фіскальної прозорості та послідовності впровадження рекомендацій за результатами проведення зовнішньої незалежної оцінки фіскальної прозорості;

— здійснення оцінки за трьома окремими модулями: бюджетна звітність, бюджетне прогнозування і складання бюджету, аналіз фіскальних ризиків та управління ними. Така оцінка надає можливості для проведення надалі поглибленого аналізу, орієнтованого на дослідження найактуальніших питань прозорості у відповідній країні [8].

Оновлений Кодекс охоплює чотири ключових структурних елементи фіскальної прозорості, такі як:

1) *бюджетна звітність*, котра повинна містити значиму, всебічну, своєчасну й достовірну інформацію про фінансовий стан СЗДУ та виконання бюджету;

2) *бюджетне прогнозування і складання бюджету*, що має забезпечити чітке формулювання бюджетних цілей уряду та політичних прагнень на підставі всеосяжних, своєчасних і надійних прогнозів розвитку державних фінансів;

3) *аналіз фіскальних ризиків і управління ними* покликані сприяти своєчасному розкриттю, оцінюванню та управлінню ризиками розвитку публічних фінансів для ефективної координації управлінських рішень у рамках усього СЗДУ;

4) *управління доходами бюджету від природних ресурсів*, що має забезпечити прозору основу для гарантування прав власності, укладення договорів, оподаткування й використання природних ресурсів.

Переглянутий Кодекс і нова оцінка фіскальної прозорості є частиною зусиль МВФ у напрямі посилення бюджетного нагляду, підтримки відповідних політичних рішень, поліпшення фінансової звітності. Виконавча рада МВФ, де представлені всі країни — члени цієї організації, у серпні 2014 р. затвердила перших три з чотирьох структурних елементів переглянутого Кодексу. Оскільки його четвертий елемент вимагає адаптації принципів цих трьох структурних

елементів до фінансово-економічних обставин та інституційного середовища багатих на природні ресурси країн, протягом 2015 р. його обговорювали зацікавлені сторони, а саме: Світовий банк, Програма ООН з навколишнього середовища, Ініціатива щодо забезпечення прозорості у видобувних галузях, Міжнародна рада з гірничодобувної промисловості та металів, Глобальна ініціатива із забезпечення прозорості в бюджетно-податковій сфері, Міжнародний центр із податків та інвестицій, Міжнародна федерація бухгалтерів та ін. [9].

Для забезпечення відкритості бюджетного процесу рекомендується надавати масив інформації (разом із річним бюджетом), котра характеризує всі фіскальні операції, включаючи дані по позабюджетних фондах, квазіфіскальних операціях, а також податкових витратах. Вимоги до відкритості бюджету стосуються підготовки бюджету та бюджетної документації, подання й виконання бюджету, фінансової звітності та аудиту.

Приділяється увага заходам, спрямованим на обмеження квазіфіскальних операцій, тобто тих, які проводяться державними або приватними корпораціями з метою розв'язання завдань, покладених на органи державного управління. Такі операції можуть мати досить значний вплив на формування й виконання державного бюджету, проте, як правило, безпосередньо не відображаються в бюджетних звітах. Рекомендується також обмежити використання податкових стимулів, оскільки їх запровадження передбачає використання адміністративних методів. Окрім того, податкові зобов'язання нерідко визначаються на основі суб'єктивних підходів. За умови низької прозорості таких операцій вони стають причиною корупції.

Важливими є положення щодо відкритості бюджетного процесу та забезпечення доступності інформації з питань проведення фіскальних операцій для громадськості. Зокрема, рекомендовано здійснювати підготовку бюджету відповідно до затвердженого законодавчим органом графіка. Розроблення його основних положень має відповідати визначеним цілям макроекономічної й податково-бюджетної політики. При цьому доцільно встановити чіткі процедури моніторингу виконання запланованих показників державного бюджету.

Форма надання інформації про бюджетні операції громадськості повинна уможливлувати проведення аналізу бюджетної політики. Також має бути гарантована достовірність даних, які надаються. Зокрема, вони повинні відповідати прийнятим стандартам якості. Діяльність у податково-бюджетній сфері має підлягати внутрішньому контролю та зовнішньому аудиту, а також, із метою недопущення її викривлення й зникнення, забезпечуватися захисними механізмами.

Розроблено принципи відкритості інформації щодо операцій у державному секторі, а саме:

- Повнота інформації, що надається стосовно проведення бюджетних операцій (оприлюдненню підлягають усі дані, крім тих, доступ до яких обмежений згідно із законодавством).

- Первинність інформації, що надається про операції, котрі здійснюються 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.
- Інформація, що надається користувачам, не підлягає ліцензуванню, але відповідає нормам авторського права, товарних знаків, патентів і торгових секретів (можливі обмеження щодо її конфіденційності, безпеки та доступу повинні встановлюватися законодавством).

Аналіз прозорості бюджету здійснюється також за окремими напрямками, такими як відкритість планування та розроблення проекту державного й місцевих бюджетів, відкритість їх розгляду та затвердження, відкритість виконання бюджету, відкритість звітування про формування й виконання бюджетів. Для оцінювання ступеня прозорості бюджетних операцій використовується інтегральний показник — індекс відкритості бюджету (Open Budget Index), котрий розробляється Міжнародним бюджетним партнерством (International Budget Partnership). Він показує, наскільки інформація з питань бюджету, яка надається в певній державі, є корисною, своєчасною та зрозумілою. Крім того, визначається доступність інформації з питань бюджету для громадськості, 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 бюджетної інформації оцінюється з урахуванням своєчасності публікації та змісту восьми ключових бюджетних документів, що їх усі країни повинні випускати 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 бюджетної операції в балах. До таких операцій належать: оприлюднення бюджетної декларації; проекту бюджету; прийнятого бюджету; надання бюджету для громадян; публікація 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 [10, с. 61—63].

Для аналізу, оцінювання й порівняння прозорості Міжнародним бюджетним партнерством 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 участі незалежних фахівців. Індекс відкритості бюджету визначається по кожній країні та базується на інформації, котра надається урядом для громадян у бюджетному процесі. У 2015 р. у такому обстеженні взяли участь 102 країни, прозорість і демократичність бюджетного процесу в яких було про ранжовано за 100-бальною шкалою. За результатами дослідження Україна отримала 46 балів, що відповідає середньому показнику по всіх країнах світу. 3-поміж нових держав — членів ЄС найкращі показники відкритості бюджету мають Румунія (75 балів), Чеська Республіка (69), Словенія (68), Болгарія (65) і Польща (64) [11, с. 7].

Згідно з результатами дослідження, 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 [12, с. 43]. Це означає, що в переважній більшості країн відсутні цілеспрямовані канали для участі громадськості в бюджетному процесі.

Дедалі більшого значення в підвищенні транспарентності фіскальних операцій приділяється питанням розроблення й оприлюднення бюджету для громадян. Кожний громадянин, який бажає отримувати та 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 здійснювати зворотний вплив на діяльність органів державного управління. До завдань бюджету для громадян належать: збільшення зацікавленості широких верств населення в отриманні інформації з питань бюджету та використанні її у своїй діяльності; розуміння населенням напрямів бюджетної політики, котра проводиться як на центральному, так і на регіональному й місцевому рівнях; надання пропозицій і рекомендацій щодо формування та використання ресурсів державного й місцевих бюджетів; підвищення довіри до органів державного управління, що є важливим фактором економічного зростання; посилення стимулів до добровільної сплати податків [12, с. 42—47].

У 2015 р. інформація з питань бюджету для громадян розроблялася й оприлюднювалася в 54 країнах світу (у 2012 р. — у 26-ти). 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); наводяться показники зведеного, державного та місцевих бюджетів (із питань мобілізації доходів, їх розподілу, обсягів і структури бюджетних видатків), а також міжбюджетних трансфертів; величина й рівень (у % ВВП) дефіциту державного бюджету, джерела його фінансування; динаміка показників державного та гарантованого державою боргу.

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.

Досвід забезпечення фіскальної прозорості, накопичений у країнах світу, набуває досить 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, економічності, ефективності та результативності” [13].

Досягнення вищої транспарентності в проведенні операцій у бюджетній сфері в Україні передусім передбачає визначення основних проблем, які потребують розв’язання. Вони стосуються нормативних вимог щодо забезпечення

прозорості операцій органами державного управління. В першу чергу потрібно врахувати, що рекомендації Кодексу 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 викладенні в нормативних документах, і насамперед у Бюджетному кодексі України. 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 їх низьким рівнем, адже потоки бюджетних коштів переважно сконцентровано в держбюджеті. Разом із тим внесення таких змін передбачає значне обмеження ресурсів останнього, а також 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.

Якісно новий рівень управління в бюджетній системі передбачає використання інтегрованої інформаційно-аналітичної системи “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 матиме позитивний вплив на процеси формування громадянського суспільства та імідж 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 встановлено, що після врахування різних економічних змінних країни з кращим показником прозорості бюджетної сфери мають вищий кредитний рейтинг, менші маржу та її коливання при здійсненні зовнішніх запозичень [14].

Аналогічні висновки містяться в публікації МВФ, присвяченій аналізу проблем фіскальної прозорості в сучасному світі з урахуванням наслідків останньої фінансово-економічної кризи [15].

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 значення термінів, які вживаються в характеристиці бюджетних операцій. Визначено зміст інформації щодо використання публічних коштів, строки її оприлюднення. Підкреслено, що така інформація 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" [16].

Кабінет Міністрів України постановою від 14.09.2015 № 694 затвердив Порядок адміністрування єдиного веб-порталу використання публічних коштів [17]. 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, 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.

Слід зазначити, що поліпшення відкритості публічної інформації недостатньо для досягнення транспарентності бюджетних операцій. Для цього

потрібно забезпечити не лише вільний доступ до її використання, а й можливості надання пропозицій і рекомендацій із боку недержавних 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, проведенні громадських слухань тощо). Доцільною є також вимога щодо складання органами державного управління звітів про врахування пропозицій і рекомендацій громадськості [18].

Необхідним є внесення й інших змін до нормативної бази з питань регламентування бюджетних операцій. Зокрема, в Бюджетному кодексі України (БКУ) відсутнє чітке визначення змісту прозорості бюджетних операцій та механізмів її досягнення (ст. 2). 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 не лише включати надання інформації, а й передбачати активну участь усіх зацікавлених осіб у розробленні пропозицій і рекомендацій із питань бюджету.

Відповідно до ст. 26 БКУ, контроль та аудит у бюджетному процесі спрямовуються на “забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами та здійснюється 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 поліпшення цих процесів органи державного управління доцільно зобов'язати враховувати такі пропозиції.

Згідно зі ст. 28 БКУ, Міністерство фінансів України повинне забезпечити, зокрема, оприлюднення проекту закону про Державний бюджет, закону про Державний бюджет України з додатками, а також інформаційно-аналітичні матеріали щодо основних показників і завдань держбюджету (в доступній для громадськості формі). При цьому 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 громадськості 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 державних закупівель — у частині детальнішої характеристики договорів, котрі укладаються в ході здійснення державних закупівель, стану їх виконання, виявлених порушень під час їх здійснення тощо.

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. 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 і схвалити підготовлений проект та подати його до Верховної Ради України. Прийняття Основних напрямів бюджетної політики має досить велике значення. Фактично 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 Основні напрями бюджетної політики на наступний бюджетний період мають досить загальний характер та не відображають достатньою мірою ключові параметри державного бюджету, яких передбачається досягти в наступному році.

Прикладом можуть бути Основні напрями бюджетної політики на 2015 рік. У проекті документа, підготовленому урядом, містяться основні завдання бюджетної політики на 2015 р., пріоритетні завдання податкової й митної політики, вимоги до реалізації першочергових державних цільових програм, характеристика взаємовідносин державного та місцевих бюджетів, а також інші важливі положення. Водночас відсутні прогностичні показники динаміки доходів, видатків і фінансування державного бюджету, а також порівняння їх із минулими періодами.

Серед особливостей фінансового розвитку України — накопичення чималих обсягів квазіфіскальних операцій. Це пов'язано з цілою низкою причин, однією з котрих є “недостатність законодавчого врегулювання питань здійснення квазіфіскальних операцій”, що призводить “до ускладнення фіскальних

операцій, формування умовних державних зобов'язань, які не повною мірою відображаються в звітних документах, викривлення показників виконання державного бюджету та порушення транспарентності бюджетного процесу” [19]. Із метою розв'язання зазначених проблем у розділі V Основних напрямів бюджетної політики на 2015 рік передбачено цілий ряд заходів. Зокрема, йдеться про “упорядкування та оприлюднення інформації про проведення квазіфіскальних операцій”, а також про вдосконалення механізмів контролю їх обсягів. Водночас не визначено механізми надання можливостей недержавним установам і громадськості як отримувати цю інформацію, так і надавати обґрунтовані пропозиції щодо подолання проблем обмеження квазіфіскальних операцій. Необхідно також включити положення стосовно врахування й використання таких пропозицій у прийнятті рішень органами державного управління з питань формування та виконання бюджету.

Великого значення в залученні громадськості до використання інформації з питань бюджету та підвищення довіри до уряду набувають питання підготовки та оприлюднення так званого Бюджету для громадськості (бюджет для народу, народний бюджет). З огляду на зарубіжний досвід доцільним є розроблення й оприлюднення на офіційному веб-сайті Міністерства фінансів України додаткових інформаційно-аналітичних матеріалів, які міститимуть пояснення в доступній для громадян формі ключових завдань бюджету та основні показники його виконання¹.

З метою підвищення транспарентності бюджетного процесу, вдосконалення механізмів доступу громадськості до інформації щодо розпорядження бюджетними коштами пропонується на офіційному веб-сайті Міністерства фінансів України створити окрему сторінку “Бюджет для громадськості” та розміщувати на ньому в спрощеному вигляді відомості про стан виконання державного бюджету (доходи за основними видами податків і зборів, видатки на охорону здоров'я, видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення, на освіту, духовний і фізичний розвиток та ін.); доходи й видатки місцевих бюджетів; обсяги надання соціальних послуг із залученням бюджетних коштів; розмір і динаміку умовних зобов'язань держави, квазіфіскальних операцій; фінансові показники діяльності фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування тощо. Така інформація використовуватиметься

¹ До речі, проектом Основних напрямів бюджетної політики на 2015 рік було передбачено оприлюднення Міністерством фінансів України на власному веб-сайті таких матеріалів одночасно з поданням проекту закону про Державний бюджет України на відповідний рік до Верховної Ради України — з метою збільшення інформації щодо формування й виконання держбюджету (див.: Виступи Міністра. Інфографіка / М-во фінансів України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/system?cat_id=397854). Утім, такий формат подання матеріалу залишається досить ускладненим для використання громадянами, котрі не мають спеціальної підготовки. Тому роботу над розробленням бюджету для громадян необхідно продовжити.

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.

Слід передбачити, в якій інформаційній системі має здійснюватися прийняття зауважень, пропозицій і рекомендацій із питань поліпшення формування й використання державного бюджету, 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.

Список використаних джерел

1. *Єфименко Т. І.* Фіскальний простір антикризового регулювання / Т. І. Єфименко ; ДННУ "Акад. фін. упр." — К., 2012. — 332 с.
2. *Гасанов С. С.* Фіскальні правила та їх застосування в межах програм фіскальної консолідації / С. С. Гасанов, Р. А. Балакін // Модернізація фінансової системи України в процесі євроінтеграції : у 2 т. Т. 1 / Т. І. Єфименко, С. С. Гасанов, В. П. Кудряшов та ін. ; за ред. О. В. Шлапака, Т. І. Єфименко ; ДННУ "Акад. фін. упр." — К., 2014. — С. 20—37.
3. *Гасанов С. С.* Досвід ЄС з антикризового управління державними фінансами та його використання в Україні / С. С. Гасанов, В. П. Кудряшов, Р. А. Балакін // Фінанси України. — 2014. — № 7. — С. 17—30.
4. Прозрачність бюджету [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.rempal.org/data/upload/files/2013/07/budget-transparency-background-briefing_rus.pdf.
5. Руководство по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере. 2007 г. / Междунар. валют. фонд [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.misbfm.ru/sites/all/files/rukovodstvo_po_obespecheniyu_prozrachnosti_v_byudzhethno-nalogovoy_sfere_2007.pdf.
6. Code of Good Practices on Fiscal Transparency (2007); Manual on Fiscal Transparency; Fiscal Transparency: Concepts, Measurement and UK Practice; Fiscal Transparency, Accountability, and Risk [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://yandex.ua/search/?rdrnd=83223&text=Code%20of%20Good%20Practices%20on%20Fiscal%20Transparency&clid=2186621&lr=143&p=1>.
7. The Fiscal Transparency Code [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://blog-pfm.imf.org/files/ft-code.pdf>.
8. Update on the Fiscal Transparency Initiative // IMF Policy Paper. — 2014. — Aug. 7. — P. 1—31 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/061614.pdf>.
9. Comments on the draft of Guide on Resource Revenue Transparency received January — May 2015 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.imf.org/external/np/exr/consult/2014/ftc/pdf/comments_PillarIV.pdf.

10. Open Budget Survey 2015. Annex A: Open Budget Survey 2015 Methodology [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-Report-English.pdf>.

11. Open Budget Survey 2015. Executive Summary [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-Report-English.pdf>.

12. Open Budget Survey 2015. Public Participation: Growing Support, but Lagging Implementation [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-Report-English.pdf>.

13. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами — членами, з іншої сторони [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/984_011/print1382621220307219.

14. Hameed F. Budget Transparency and Financial Markets / F. Hameed // IBP Working Paper. — 2011. — No 1. — 25 p. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/IBP-Working-Paper-1-Budget-Transparency-and-Financial-Markets.pdf>.

15. Fiscal Transparency, Accountability, and Risk / IMF ; prepared by the Fiscal Affairs Department in collaboration with the Statistics Department. — 2012. — Aug. 7. — 54 p. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/IMF-Fiscal-Transparency-Accountability-and-Risk.pdf>.

16. Про відкритість використання публічних коштів : закон України від 11.02.2015 № 183-VIII [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/183-19>.

17. Про затвердження Порядку адміністрування єдиного веб-порталу використання публічних коштів : постанова Кабінету Міністрів України від 14.09.2015 № 694 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.kmu.gov.ua/control/ru/cardnpd?docid=248479611>.

18. Гасанов С. С. Реформування фіскальної системи України у контексті євроінтеграційних процесів / С. С. Гасанов, В. П. Кудряшов, Р. Л. Балакін // Фінанси України. — 2015. — № 5. — С. 16—38.

19. Стратегія розвитку системи управління державними фінансами : затв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 № 774-р [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-p/print1433993034169271>.

References

1. Yefymenko, T. I. (2012). *Fiskal'nyj prostir antykryzovoho rehulyuvannya* [Fiscal space of crisis management]. Kyiv: Akademiya finansovoho upravlinnya [in Ukrainian].

2. Hasanov, S. S., & Balakin, R. L. (2014). Fiskal'ni pravyla ta yikh zastosuvannya v mezhakh prohram fiskal'noyi konsolidaciyi [Fiscal rules and their application within the programs of fiscal consolidation]. In Shlapak, O. V., & Yefymenko, T. I. (Eds.). *Modernizaciya finansovoyi systemy Ukrainy v procesi yevrointehracyi* [Modernization of the financial system of Ukraine in European integration] (Vol. 1, pp. 20-37). Kyiv: Akademiya finansovoho upravlinnya [in Ukrainian].

3. Hasanov, S. S., Kudryashov, V. P., & Balakin, R. L. (2014, July). Dosvid YeS z antykryzovoho upravlinnya derzhavnymy finansamy ta joho vykorystannya v Ukraini [The EU finance crisis management experience and its implementation in Ukraine]. *Finansy Ukrainy* [Finance of Ukraine], 7, 17-30 [in Ukrainian].

4. Prozrachnost' byudzheta [Budget transparency]. (n. d.). *www.pempal.org*. Retrieved from http://www.pempal.org/data/upload/files/2013/07/budget-transparency-background-briefing_rus.pdf [in Russian].

5. International Monetary Fund. (2007). *Rukovodstvo po obespecheniyu prozrachnosti v byudzhethno-nalогоvoj sfere* [Guide of fiscal transparency]. Retrieved from <http://www.misbfm>.

ru/sites/all/files/rukovodstvo_po_obespecheniyu_prozrachnosti_v_byudzhetno-nalogovoy_sfere_2007.pdf [in Russian].

6. Code of Good Practices on Fiscal Transparency. (2007); Manual on Fiscal Transparency. (n. d.); Fiscal Transparency: Concepts, Measurement and UK Practice. (n. d.); Fiscal Transparency, Accountability, and Risk. (n. d.). Retrieved from <https://yandex.ua/search/?rdrnd=83223&text=Code%20of%20Good%20Practices%20on%20Fiscal%20Transparency&clid=2186621&lr=143&p=1>.

7. The Fiscal Transparency Code. (n. d.). *blog-pfm.imf.org*. Retrieved from <http://blog-pfm.imf.org/files/ft-code.pdf>.

8. Update on the Fiscal Transparency Initiative. (2014, August). *IMF Policy Paper*. Retrieved from <http://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/061614.pdf>.

9. Comments on the draft of Guide on Resource Revenue Transparency received January — May 2015. (2015). *www.imf.org*. Retrieved from http://www.imf.org/external/np/exr/consult/2014/ftc/pdf/comments_PillarIV.pdf.

10. Open Budget Survey 2015. Annex A: Open Budget Survey 2015 Methodology. (2015). *internationalbudget.org*. Retrieved from <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-Report-English.pdf>.

11. Open Budget Survey 2015. Executive Summary. (2015). *internationalbudget.org*. Retrieved from <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-Report-English.pdf>.

12. Open Budget Survey 2015. Public Participation: Growing Support, but Lagging Implementation. (2015). *internationalbudget.org*. Retrieved from <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBS2015-Report-English.pdf>.

13. Verkhovna Rada of Ukraine. (2014). *Uhoda pro asociaciyu mizh Ukrayinoyu, z odniyei storony, ta Yevropejs'kym Soyuzom, Yevropejs'kym spivtovarystvom z atomnoyi enerhiyi i yikhnimy derzhavamy — chlenamy, z inshoyi storony* [Association Agreement between the European Union and its Member States, of the one part, and Ukraine, of the other part] (*Document* No. 984_011, June 27). Retrieved from http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/984_011/print1382621220307219 [in Ukrainian].

14. Hameed, F. (2011). Budget Transparency and Financial Markets. *IBP Working Paper*, 1, 25. Retrieved from <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/IBP-Working-Paper-1-Budget-Transparency-and-Financial-Markets.pdf>.

15. IMF, Fiscal Affairs Department in collaboration with the Statistics Department. (2012, August 7). *Fiscal Transparency, Accountability, and Risk*. Retrieved from <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/IMF-Fiscal-Transparency-Accountability-and-Risk.pdf>.

16. Verkhovna Rada of Ukraine. (2015). *Pro vidkrytist' vykorystannya publichnykh koshtiv* [On the transparent use of public funds] (*Law* No. 183-VIII, February 11). Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/183-19> [in Ukrainian].

17. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2015). *Pro zatverdzhennya Poryadku administruvannya yedynoho veb-portalu vykorystannya publichnykh koshtiv* [On approval of the administration of a single web portal of using public funds] (*Regulation* No. 694, September 14). Retrieved from <http://www.kmu.gov.ua/control/ru/cardnpd?docid=248479611> [in Ukrainian].

18. Hasanov, S. S., Kudryashov, V. P., & Balakin, R. L. (2015). Reformuvannya fiskal'noyi systemy Ukrayiny u konteksti yevrointehracijnykh procesiv [Reforming the Ukrainian fiscal system in the context of European integration processes]. *Finansy Ukrayiny* [Finance of Ukraine], 5, 16-38 [in Ukrainian].

19. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2013). *Stratehiya rozvytku systemy upravlinnya derzhavnymy finansamy* [The development strategy of public finance management] (*Order* No. 774-p, August 1). Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-p/print1433993034169271> [in Ukrainian].