УДК 336.1

В. І. Горбатюк
кандидат наук з державного управління, завідувач відділу правового забезпечення фіскальної політики Юридичного департаменту Міністерства фінансів України, Київ, Україна, gov_vikt@ukr.net

Я. В. Матузка
керівник Юридичного департаменту ПАТ КБ "Приватбанк", Київ, Україна

ІНСТИТУЦІОНАЛЬНІ ЗАСАДИ СТАНОВЛЕННЯ ЕЛЕКТРОННОГО БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПРИНЦИПАХ ВІДКРИТОСТІ ТА ПРОЗОРОСТІ

Анотація. Становлення та якісне управління електронним бюджетом є одним із пріоритетів фінансової політики держави. У статті проаналізовано проблеми й перспективи розвитку електронного бюджетування у сфері державних фінансів. Визначено, що воно сприяє прозорості та відкритості бюджетної інформації, а це слугує запорукою ефективного використання бюджетних коштів і громадського контролю публічних фінансів. Виявлено недоліки відкритості бюджету України, основними з яких є: відсутність інформації про середньостроковий бюджет, недостатня деталізація статей видатків і доходів. Розкрито проблеми, що виникли внаслідок неналежного дотримання стандартів відкритості й прозорості фінансів. Показано, що формування правового інституту прозорості державних фінансів в Україні за рахунок електронного бюджетування перебуває на початковому етапі та ще не має цілісного характеру. Загальна оцінка відкритості українського бюджету у 2017 р. залишається на рівні 2015-го (46 балів зі 100). Підкреслено, що справедливе розкриття звітності дає можливість лідерам бізнесу входити в ринкове інформаційне середовище на вигідних умовах, брати активну участь у лістингових, моніторингових та інших процедурах провідних світових фінансових майданчиків.

Ключові слова: електронний документообіг, інститут прозорості, якість, інститут відкритості, сфера фінансів, інституціональні засади, електронне бюджетування.

Рис. 2. **Табл.** 1. **Літ.** 35.

Viktoriia Horbatiuk
Ph. D. (Public Administration), Ministry of Finance of Ukraine, Kyiv, Ukraine, gov_vikt@ukr.net

Yaroslav Matuzka
PJSC CB "PrivatBank", Kyiv, Ukraine

INSTITUTIONAL BASES FOR ELECTRONIC BUDGETING ON THE PRINCIPLES OF OPENNESS AND TRANSPARENCY

Abstract. The article reveals the institutional beginnings of the formation of the system of electronic budgeting and public finance management in Ukraine on the basis of openness and transparency. This process is examined from the perspective of creating the necessary conditions for the implementation of appropriate information tools. The content of electronic budgeting, its significance and functional role in ensuring transparency of public finances in increasing the level of trust in financial institutions and public participation are revealed. Electronic document circulation in Ukraine under

© Горбатюк В. І., Матузка Я. В., 2017

the conditions of institutional changes is considered as a combination of new technologies of work with public finance documents and a key tool in organizing the interaction of components of the system, which provides various operations of processing financial documents. It is argued that in this system, openness, transparency, and the electronic environment of activity are important factors for improving the functioning and progressive reform of the national economy and finance. The "strong and weak" sides of the Ukrainian rating in the Open Budget are highlighted. It is proved that the general assessment of the Ukrainian budget's openness in 2017 (46 points per 100-point system) indicates the prevalence of "weaknesses" (lack of information on the medium-term budget, lack of detailed expenditure and income items, etc.) over "strengths". The key stages and contents of the development of e-budgeting in Ukraine are determined and the conclusion is made that it is only at the initial stage of its formation. The article analyzes the individual elements, which together form the mechanism of electronic budgeting and transparency of public finances. The standards of the best world practice are revealed and highlighted to ensure the transparency and openness of public finances. It is argued that problems arise as a result of incomplete use of these standards in Ukraine. The most important recommendations for the Code of Best Practices for Openness and Transparency in Public Finance are substantiated and proposed for use.

Keywords: electronic document flow, institution of transparency, quality, institution of openness, finance, institutional principles, electronic budgeting.

JEL classification: H60, H61.

В. И. Горбатюк
кандидат наук по государственному управлению, заведующая отделом правового обеспечения фискальной политики Юридического департамента Министерства финансов Украины, Киев, Украина

Я. В. Матузка
руководитель Юридического департамента ПАО КБ "Приватбанк", Киев, Украина

ИНСТИТУЦИОНАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ СТАНОВЛЕНИЯ ЭЛЕКТРОННОГО БЮДЖЕТИРОВАНИЯ НА ПРИНЦИПАХ ОТКРЫТОСТИ И ПРОЗРАЧНОСТИ

Аннотация. Становление и качественное управление электронным бюджетом является одним из приоритетов финансовой политики государства. В статье проанализированы проблемы и перспективы развития электронного бюджетирования в сфере государственных финансов. Определено, что оно способствует прозрачности и открытости бюджетной информации, а это служит залогом эффективного использования бюджетных средств и общественного контроля публичных финансов. Выявлены недостатки открытости бюджета Украины, основными из которых являются: отсутствие информации о среднесрочном бюджете, недостаточная детализация статей расходов и доходов. Раскрыты проблемы, возникшие вследствие ненадлежащего соблюдения стандартов открытости и прозрачности финансов. Показано, что формирование правового института прозрачности государственных финансов в Украине за счет электронного бюджетирования находится на начальном этапе и еще не носит целостного характера. Общая оценка открытости украинского бюджета в 2017 г. остается на уровне 2015-го (46 баллов из 100). Подчеркнуто, что справедливое раскрытие отчетности позволяет лидерам бизнеса входить в рыночную информационную среду на выгодных условиях, активно участвовать в листинговых, мониторинговых и других процедурах ведущих мировых финансовых площадок.

Ключевые слова: электронный документооборот, институт прозрачности, качество, институт открытости, сфера финансов, институциональные основы, электронное бюджетирование.

Наразі спостерігається бум технологічних і ринкових інновацій у сфері внутрішніх та транскордонних платежів, які виконуються з використанням новітніх платіжних продуктів. Декларуючи тверді наміри стати гідним членом Європейського Союзу, Україна наполегливо працює над адаптацією національного законодавства у сфері економіки й фінансів до європейських практик. Електронне бюджетування значно спрощує цей процес, оскільки за його допомогою можна легко відстежувати та аналізувати фінансовий стан економіки України й загалом обсяги обігових коштів і заощаджень, що залишаються на рахунку країни [1, с. 658, 661].

Реалізація принципів ефективного управління державними фінансами та підзвітності урядів вимагає відповідного інформаційного забезпечення. Практично всі реформи Стратегії сталого розвитку "Україна-2020" впливають на державні фінанси, а кожне міністерство бере участь у боротьбі з корупцією, застосовуючи інформаційні технології [2]. Таким чином, прозорість державних фінансів із метою контролю ефективності їх розподілу й використання стає визначальним чинником успішності реформування всіх сфер національної економіки [3, с. 2]. Підвищення фіскальної прозорості сприяє створенню умов для прийняття виважених економічних рішень, формуванню об'єктивного уявлення про стан державних фінансів, відповідні перспективи й ризики [4, с. 77; 5, с. 7, 20].

Дослідження сфери фінансів започатковано провідними представниками основних напрямів економічної науки – класичного, неокласичного, кейнсіанського, неокейнсіанського, інституційного та ін. Наразі інституціональний і неоінституціональний напрями економічної й фінансової науки репрезентовані працями Дж. Бьюкенена, Р. Масгрейва, Д. Норта, К. Перес, Е. Тоффлера, К. Фрімена, Дж. Ходжсона [6–11] та ін., де розвитку фінансової сфери в контексті інституціоналізму приділяється велика увага. Зазначена проблема переважно з інституціональної позиції досліджувалася також вітчизняними вченими, такими як С. С. Гасанов, В. М. Геєць, А. А. Гриценко, С. М. Голубка, А. І. Даниленко, В. Г. Дем'янишин, Т. І. Єфименко, В. В. Зимовець, Н. М. Краус, В. П. Кудряшов, І. О. Луніна, Ю. Л. Наконечна, О. Ю. Оболенський, Н. В. Савчук, А. А. Чухно [12–26]. Незважаючи на актуальність окресленого питання, поза увагою науковців залишається низка чинників, від котрих залежить перехід до наступної стадії розвитку саме державних фінансів. У контексті зазначеної проблеми особливого значення для економіки України набуває уточнення змісту електронного бюджетування та з'ясування його функціональної ролі в забезпеченні прозорості державних фінансів, підвищення довіри до фінансових інститутів.

Електронний документообіг в Україні в умовах інституціональних змін потрібно розглядати як сукупність нових технологій роботи з документами

сфери державних фінансів і ключовий механізм, що дає можливість організувати "безшовну" взаємодію систем та забезпечує різні операції обробленння фінансових документів.

Автори статті мають на меті дослідити переваги й недоліки рейтингу України у Відкритому бюджеті, проаналізувати ключові етапи розвитку електронного бюджетування в Україні та визначити їхні інституційні особливості, виокремити елементи, що формують механізм електронного бюджетування й прозорості державних фінансів, запропонувати обґрунтовані рекомендації щодо забезпечення кращої практики відкритості та прозорості у сфері державних фінансів.

На думку як міжнародних, так і вітчизняних експертів, прозорість системи державних фінансів є важливим фактором її ефективності. У фундаментальному огляді досвіду реформ управління державними фінансами, виконаному на замовлення Департаменту з міжнародного розвитку (DFID) від імені Міністерства закордонних справ Нідерландів, Шведського агентства з міжнародного розвитку (Sida), Канадського агентства міжнародного розвитку (CIDA) та Африканського банку розвитку (ADB), зазначається, що дієві системи управління державними фінансами максимізують фінансову ефективність, підвищують прозорість і звітність, а також, у теорії, сприятимуть довгостроковому економічному успіху [27]. До того ж прозорість у сфері державних фінансів і електронне середовище економічної діяльності стають важливими чинниками прогресивного реформування інтеграційної функції ринку [28, с. 83].

Концепція реконструктивного розвитку орієнтує не на модернізацію (оскільки в умовах України остання означає лише оновлення, а отже, й посилення наявних диспропорцій), а на перебудову економіки, зміну її несучих конструкцій відповідно до нової архітектури в європейському й світовому просторах [14, с. 48]. У межах цієї концепції справді є потреба в реалізації проектів "ProZorro" (пілотний проект електронної системи публічних закупівель), "Е-уряд" і "Е-бюджет", що, у свою чергу, передбачає розроблення нової парадигми економічного мислення та розвитку. Саме в рамках "електронної держави" інтегруються інформаційні ресурси органів державної влади та формуються системи послуг он-лайн [5; 29, с. 119, 120]. Зокрема, справедливе розкриття звітності дає можливість лідерам бізнесу входити в ринкове інформаційне середовище на вигідних умовах, брати активну участь у лістингових, моніторингових та інших процедурах провідних світових фінансових майданчиків [28, с. 79].

У 2015 р. індекс відкритості українського бюджету становив 46 із 100 балів, що засвідчило обмеженість відповідної інформації, наданої громадськості урядом України. Станом на 30 квітня 2016 р. в Україні публікуються сім із восьми ключових бюджетних документів, доступних для громадськості у строки згідно з міжнародними стандартами. Кількість бюджетних документів у відкритому доступі у 2016 р. збільшилася порівняно з даними опитування відкритості бюджету у 2015 р. Тоді оцінювалися бюджетні до-

кументи, доступні громадськості на 30 червня 2014 р. За даними веб-сайту Відкритого бюджету, загальна оцінка відкритості головного фінансового плану України в 2017 р. залишається на рівні 2015-го (46 балів). Рейтинг складено з відповідей на 109 запитань. Важливим елементом, що входить до зазначеного індексу, є показник участі громадськості. Він становить 23 із 100 балів, що вказує на обмеженість можливостей громадянського суспільства брати участь у бюджетному процесі. Нагляд за бюджетом законодавчим органом отримав 79 із 100 балів, а аудиторський контроль – 83, отже, бюджетний контроль із боку законодавчої влади та вищого органу фінансового контролю в Україні є адекватним.

Переваги й недоліки рейтингу України у Відкритому бюджеті відображено в таблиці. Як бачимо, недоліки відкритості бюджету України, зокрема відсутність інформації про середньостроковий бюджет, недостатня деталізація статей видатків і доходів, переважають [23, с. 23; 30].

Таблиця. **Переваги та недоліки рейтингу України у Відкритому бюджеті**

Переваги	Недоліки
У бюджетній пропозиції виконавчої влади відображені витрати на бюджетний рік, котрі класифікуються за адміністративною одиницею (тобто міністерством, відомством чи агентством)	У бюджетній пропозиції уряду не наведена оцінка витрат на багаторічний період (щонайменше на два роки після бюджетного) за будь-якою з трьох класифікацій витрат (адміністративною, економічною чи функціональною)
У бюджетній пропозиції наводяться витрати на бюджетний рік за функціональною класифікацією	В бюджетній пропозиції чи в будь-яких допоміжних бюджетних документах не відображається програма оцінки витрат на багаторічний період
Функціональна класифікація відповідає міжнародним стандартам	У бюджетній пропозиції не містяться оцінки надходжень за категоріями, наприклад податковими й неподатковими, протягом багаторічного періоду (щонайменше на два роки після бюджетного)
У бюджетній пропозиції відображаються витрати на бюджетний рік за економічною класифікацією	В бюджетній пропозиції не подані кошториси для окремих джерел доходів (щонайменше на два роки після бюджетного)
Економічна класифікація сумісна з міжнародними стандартами	В бюджетній пропозиції не відображається вплив різних бюджетних настанов, наприклад аналізу чутливості, на різні макроекономічні припущення
У бюджетній пропозиції містяться витрати на окремі програми бюджетного року	В бюджетній пропозиції не наводяться витрати за рік, що передує бюджетному (BY-1), за жодною з трьох класифікацій видатків (адміністративною, економічною чи функціональною)
В бюджетній пропозиції подано окремі джерела податкових надходжень для всіх таких надходжень	В бюджетній пропозиції не відображена оцінка витрат протягом більш ніж одного року до бюджетного (тобто BY-2 й попередніх років) за жодною з трьох класифікацій витрат

Закінчення таблиці

Переваги	Недоліки
У бюджетній пропозиції містяться окремі джерела неоподатковуваних надходжень (гранти, доходи від власності та продажу державних товарів і послуг) за бюджетний рік	У бюджетній пропозиції не містяться альтернативні показники витрат (за статтю, віком, доходами чи регіонами), щоб ілюструвати фінансовий вплив політики на різні групи громадян, принаймні бюджетний рік
У бюджетній пропозиції наведено всі три оцінки щодо державних позик та боргів: сума чистих нових запозичень, необхідних протягом бюджетного року; сумарна заборгованість на кінець бюджетного року; виплати процентів за боргами за бюджетний рік	У бюджетній пропозиції не подана інформація про фінансові активи, утримувані урядом
У бюджетній пропозиції міститься макроекономічний прогноз, на якому базуються бюджетні прогнози. Переважно це обговорення економічного прогнозу з оцінками номінального рівня ВВП, рівня інфляції, зростання реального ВВП і процентних ставок	У бюджетній пропозиції не відображено відомості про нефінансові активи, що утримуються урядом
Бюджетна пропозиція чи будь-яка допоміжна документація з бюджету про фінансові ресурси центрального уряду (бюджетні й позабюджетні) подана на консолідованій основі протягом принаймні бюджетного року	У бюджетній пропозиції не наведені кошториси витрат на заборгованість
У бюджетній пропозиції є дані про міжурядові трансферти принаймні бюджетного року	Немає інформації щодо майбутніх зобов'язань і стійкості фінансів у довгостроковій перспективі
В податковій звітності міститься макроекономічний прогноз, на котрому базуються бюджетні прогнози. В основному це обговорення економічного прогнозу з оцінками номінального рівня ВВП, рівня інфляції, зростання реального ВВП та процентних ставок	Не відображена інформація про зв'язок між бюджетом і затвердженими урядом політичними цілями бюджетного року
У прийнятому бюджеті наведені кошториси програм, що обліковують усі витрати	В бюджетній пропозиції відсутні негрошові дані про результати принаймні в бюджетному році
У прийнятому бюджеті відображені доходи за категоріями, наприклад податкові й неподаткові	Показники ефективності не відносяться до нефінансових даних про результати
Прийнятий бюджет містить окремі джерела обліку доходів для всіх доходів	Не наведені оцінки політики, спрямовані на користь безпосередньо найбідніших верств населення країни

Складено за: Open Budget Survey. Data Explorer. Country Datasheet: Ukraine (UA). URL: http://survey.internationalbudget.org/#profile/UA.

На думку окремих дослідників, зміст бюджетної прозорості зводиться до забезпечення доступу широких верств населення країни до процесу формування, затвердження й виконання бюджету держави (йдеться про доступ громадян до бюджетного процесу). Водночас при розгляді питання прозорості держави (державного управління, державного адміністрування, дер-

жавного сектору тощо) переважна більшість дослідників трактують її зміст як доступ не до бюджетного процесу, а до інформації, ступінь обізнаності населення щодо діяльності держави.

Доступність інформації для суспільства – це вчасне й у повному обсязі доведення інформації до учасників бюджетного процесу в строки, встановлені Бюджетним кодексом України. Відкритість процесу підготовки проекту бюджету, його виконання та звітність визначають тип відкритої інформації про бюджетний процес. Гарантія об'єктивності й прозорості пов'язана з якістю наведених фінансових і бюджетних даних. Окрім того, такий механізм передбачає застосування впливових інструментів для незалежної перевірки отриманої інформації [31, с. 16]. Розглядаючи це питання, варто звернутися до стандартів, вироблених у західних країнах, які мають значно більший досвід розбудови інституту транспарентності, ніж Україна та інші країни пострадянського простору [32, с. 36].

До того ж електронне бюджетування сприяє прозорості та відкритості бюджетної інформації, що є запорукою ефективного використання бюджетних коштів і громадського контролю публічних фінансів. Тому зростання індексу бюджетної відкритості можна вважати важливим показником успішності реалізації реформ у бюджетній сфері як на державному, так і на місцевому рівнях [23, с. 26].

Найкраща світова практика висуває такі вимоги до прозорості державних фінансів:

– доступність і відкритість інформації про стан і тенденції розвитку громадських фінансів та діяльності органів влади з розроблення, розгляду, затвердження й виконання бюджетів;

– наявність і дотримання формалізованих вимог до ведення бюджетного обліку, складання та надання бюджетної звітності;

– розгляд і затвердження органами законодавчої влади бюджетних параметрів, бюджетної звітності в ув'язці з плановаными й досягнутими цілями та результатами державної політики;

– постійний моніторинг із оцінкою прозорості діяльності регіональних органів виконавчої влади, муніципальних утворень з управління фінансами, в т. ч. на основі ведення рейтингів фінансової прозорості;

– розміщення на єдиному порталі бюджетів усіх рівнів;

– запровадження так званих файлів даних на кожному з бюджетних порталів, тобто одиниць фінансових даних, які пов'язані з бюджетом (у процесі планування бюджету цими файлами можна управляти самостійно, що дає можливість працювати одночасно на декількох паралельних версіях бюджетів) [33, с. 9];

– прийняття рішень про розподіл державних фінансів із залученням широкого кола громадськості;

– відповідність бюджетної звітності загальним принципам, необхідним і достатнім для проведення міжнародних порівнянь.

Стосовно електронного урядування слід зазначити, що воно є дієвим засобом забезпечення оприлюднення й доступу до інформації фізичних і юридичних осіб, а отже, сприяє прозорості та ефективності діяльності влади [29, с. 114]. Основні етапи розвитку електронного бюджетування показані на рис. 1.

Початковий етап	Проектування системи, розроблення підсистем бюджетного планування, управління закупівлями та ведення реєстрів, технологічних підсистем і єдиного порталу, а також модернізація наявних тематичних інформаційних баз
Основний етап	Формування підсистем управління доходами, витратами, грошовими коштами, боргом і фінансовими активами, обліку та звітності, фінансового контролю й інформаційно-аналітичного забезпечення, а також розвиток єдиного порталу та підсистем, розроблених на початковому етапі
Заключний етап	Створення підсистем управління нефінансовими активами, кадровими ресурсами, розвиток єдиного порталу й підсистем електронного бюджетування, розроблених на першому та другому етапах

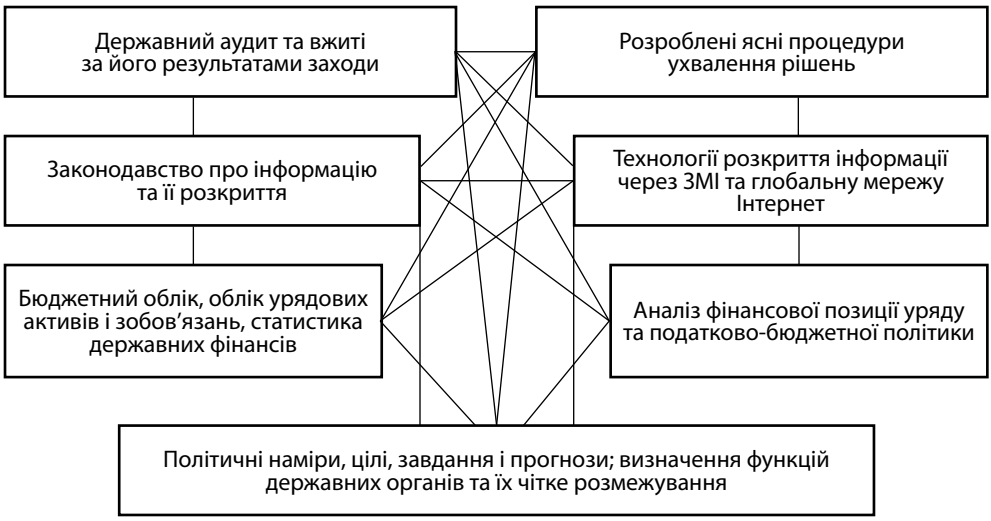
Р и с. 1. **Основні етапи розвитку електронного бюджетування в Україні**

Побудовано авторами.

Електронний документообіг є сукупністю нових технологій роботи з документами. Такі технології дають можливість організувати "безшовну" взаємодію систем і забезпечують різні операції оброблення документів. Українські науковці А. С. Крутова та О. В. Чумак відносять до них технології розпізнавання текстів, що трансформують паперові вхідні документи в електронну форму; електронний каталог власноручного підпису; засоби передання даних; засоби збереження й контролю безпеки електронної документації [29, с. 113].

Як уже зазначалося, в Україні формування правового інституту прозорості державних фінансів за рахунок електронного бюджету (Е-бюджету) перебуває лише на початковому етапі, тож він не є цілісним і системним. Правові норми, котрі стосуються прозорості бюджету, розпорошені серед численних законів і підзаконних актів. Цей інститут має декларативний характер: йому бракує конкретних механізмів, що можуть забезпечити реальну дієвість [32, с. 38]. Окремі елементи, які формують механізм прозорості державних фінансів на основі Е-бюджету, відображено на рис. 2.

Ми поділяємо думку українських науковців С. С. Гасанова, В. П. Кудряшова та Р. Л. Балакіна, що прозорість у бюджетній сфері передбачає виконання одразу декількох вимог, а саме: покладення відповідальності за надання інформації на органи державного управління; надання інформації щодо проведення операцій у фіскальній сфері всім зацікавленим особам, у обов'язковому порядку та у формах, доступних для всіх зацікавлених сторін; чітка визначеність змісту інформації, що надається [12, с. 24, 25].



Р и с. 2. **Деякі елементи формування механізму електронного бюджетування та прозорості державних фінансів**

Складено за: Гладченко Л. Прозорість державних фінансів як передумова ефективності державного управління. *Ринок цінних паперів України*. 2011. № 3–4. С. 37.

Інформація, яка розміщується на єдиному порталі, має відповідати таким вимогам: безоплатність і доступність без ідентифікації й реєстрації, актуальність, достовірність і несуперечливість показників та їх узгодженість із відповідними даними з інших джерел; використання картографічної основи й просторових даних із поданням територіально-агрегованих показників. Також відомості повинні бути повними в частині забезпечення відкритості інформації та не підпадати під обмеження доступу. Показники мають бути порівнянними – з метою забезпечення аналізу динаміки і структурних змін, а також роз'яснень до суттєвих змін у структурі інформації та в класифікації даних.

Для реалізації процесу поширення фінансової інформації в сучасній і доступній формі на єдиному порталі необхідно:

– довести до населення інформацію про функціонування порталу;

– адаптувати окремі розділи для цільових аудиторій;

– забезпечити можливість спілкування за темами й рубриками єдиного порталу в режимі реального часу шляхом організації системи зворотного зв'язку та створення стрічки новин;

– розміщувати освітні ресурси у сфері управління державними фінансами [28; 34].

Такі кроки, як нормативне визначення складу інформації, порядку її подання та розміщення на єдиному порталі, а також розроблення методичних рекомендацій для українських фінансових інститутів розвитку з формування й розкриття фінансових та інших даних про бюджет і бюджетний процес,

дадуть можливість змістовно наповнити й своєчасно актуалізувати інформаційний ресурс єдиного порталу. Надалі в рамках реалізації заходів із розвитку системи Е-бюджету та інших інформаційних систем у сфері управління державними фінансами виникатиме потреба в постійному вдосконаленні цього порталу, що забезпечуватиме деталізацію розміщуваних на ньому відомостей аж до первинних документів із можливістю їх перегляду (з дотриманням вимог захисту інформації).

В умовах відкритості та прозорості у сфері управління державними фінансами зростає значення бюджетної грамотності громадян України щодо формування й виконання бюджету. У зв'язку з цим необхідно інформувати останніх про економічну діяльність організацій сектору державного управління, а також застосування нових бюджетних технологій, орієнтованих на різні верстви населення. Є потреба у підготовці й поширенні навчальних матеріалів про бюджетний устрій і бюджетну систему України, що сприятимуть підвищенню грамотності різних верств населення стосовно формування й виконання бюджетів та інших аспектів діяльності органів виконавчої влади.

Найважливішими рекомендаціями Кодексу забезпечення кращої практики відкритості та прозорості у сфері державних фінансів є такі [3; 34; 35]:

• Досягнення чіткого та прозорого розподілу компетенцій між державою й недержавним сектором економіки, різними рівнями та гілками державного управління. Такий розподіл передбачає чітку правову основу управління державними фінансами.

• Взяття урядом зобов'язання щодо оприлюднення повної й достовірної інформації стосовно державних фінансів.

• Відкритість підготовки та виконання бюджету, звітності.

• Забезпечення можливостей громадського й незалежного контролю інформації у сфері державних фінансів.

• Сприяння тому, щоб бюджетна інформація, яка офіційно розкривається, була детальнішою, постатейною як за доходами, так і за видатками, а також охоплювала репрезентативний період часу.

• Обов'язкове проведення аналізу результатів і наслідків податково-бюджетної політики та розкриття цієї інформації суспільству.

• Наявність якомога повнішої інформації про позабюджетні фонди та ведення статистики, котра показує консолідовану фінансову позицію уряду та охоплює дані бюджету й усіх позабюджетних фондів.

• Розроблення середньострокових бюджетних прогнозів і забезпечення наступності відповідальності урядів при зміні влади.

• Оприлюднення фінансової звітності державних та комунальних підприємств, її підтвердження аудиторами.

• Виразне виокремлення державного сектору серед інших секторів економіки та чіткі формулювання політичних і керівних функцій у державній адміністрації.

• Встановлення жорстких юридичних і адміністративних рамок управління в секторі державних фінансів.

• Гарантований доступ громадськості до повної інформації на тему минулої, теперішньої й планованої фіскальної діяльності держави.

• Взяття зобов'язань перед громадськістю щодо терміну подання фіскальних відомостей.

• Специфікація завдань фіскальної політики, макроекономічного середовища, політичної бази бюджету та головних ризиків для публічних фінансів у бюджетних документах.

• Систематизація й презентація бюджетних оцінок у формі, котра полегшує аналіз і розуміння рахунків.

• Чітке визначення процедур реалізації та моніторингу затвердженими витратами.

• Забезпечення порівнянності й достовірності фіскальних звітів, їх строковості та відображення ними відхилень від бюджету.

• Підлягання достовірності фіскальної інформації громадській і незалежній перевірці. Вона повинна проводитися національною установою аудиту, створеною законодавчим органом, яка зобов'язана подавати органам законодавчої влади й суспільству звіт про правильність обрахунків уряду.

• Гарантування достовірності фіскальної статистики інституційною незалежністю національного статистичного відомства.

Слід наголосити, що проблеми в окресленій сфері виникають через неповне виконання в Україні стандартів відкритості й прозорості фінансів. До таких проблем належать:

– відсутність виразного розмежування компетенцій окремих органів влади, а також чітких і послідовно впроваджуваних у практику процедур управління державними фінансами й майном;

– численні обмеження декларованої свободи доступу до інформації про державні фінанси внаслідок, по-перше, вузького формулювання сфери обов'язків повідомлення громадськості, покладених на органи влади; по-друге, відсутності визначення сфери неявних відомостей; по-третє, обмеження свободи ЗМІ;

– часті випадки "ламання" чинного законодавства.

Стандарти відкритості й прозорості громадських фінансів, навіть імплементовані в українське законодавство, недостатньо захищені, через що вони надміру вразливі до політичного тиску [33, с. 43].

В умовах змін у бюджетному законодавстві варто вдосконалити й посилити контроль його виконання, для чого потрібно:

1) поліпшити роботу всіх учасників бюджетного процесу, наділених повноваженнями з питань контролю;

2) забезпечити прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо використання бюджетних коштів;

3) вжити заходів із запобігання порушенню бюджетного законодавства;

4) забезпечити достовірність показників бюджетної звітності, що аналізуються, шляхом правильного тлумачення ефективності використання бюджетних коштів при обчисленні результатів.

На думку окремих дослідників, виконання цих вимог і заходів поліпшить дотримання бюджетного законодавства, а отже, підвищить його прозорість та мінімізує випадки його порушення [35, с. 785].

Підсумовуючи викладене, доходимо таких висновків. Реалізація запропонованих підходів сприятиме підвищенню відкритості й прозорості управління державними фінансами, розширенню можливостей участі громадян у бюджетному процесі як на місцевому, так і на державному рівнях. Реформування сфери управління державними фінансами в Україні та сфери взаємовідносин суб'єктів вітчизняної фінансової системи на європейських засадах і принципах не можливе без підвищення відкритості та прозорості державних фінансів, насамперед у бюджетній сфері, за рахунок електронного бюджетування. Розкриття державної інформації за високими стандартами якості слугує надійним інструментом боротьби з корупцією, неефективністю й популізмом. Формується нова якість державної політики у сфері державних фінансів: моральна відповідальність посадових осіб зростає із залученням громадського контролю та експертного середовища до фіскальної дискусії. Зазначене дає змогу своєчасно ідентифікувати ризики й загрози, адекватно реагувати на виклики, сприяючи підвищенню прозорості, підзвітності, зміцненню засад фінансової безпеки, зокрема щодо створення оптимальних пердумов розроблення фіскальної політики.

Список використаних джерел

1. *Колесник В. М., Артеменко Д. А.* Проблеми становлення та перспективи розвитку електронних грошей в Україні. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 17. URL: http://www.global-national.in.ua.

2. Деякі питання запобігання корупції в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади : розпорядження Кабінету Міністрів України від 05.10.2016 № 803-р. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/803-2016-%D1%80.

3. *Касперович Ю. В.* Пріоритетні напрями підвищення ефективності та прозорості публічних фінансів / НІСД. URL: http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/prozorist-19d5a.pdf.

4. *Косова Т. Д., Ангеліна І. А.* Кодекс фіскальної прозорості: ініціативи МВФ. *Економічний вісник Донбасу*. 2014. № 3 (37). С. 77–81.

5. *Бауманн Е.* Планування й формування реалістичного та прозорого бюджету. *Фінанси України*. 2014. № 9. С. 7–20.

6. *Бьюкенен Дж. М., Масгрейв Р. А.* Суспільні фінанси і суспільний вибір. Два протилежних бачення держави / пер. з англ. Київ : ВД "КМ Академія", 2004. 175 с.

7. *Норт Д. С.* Інституції, інституційна зміна та функціонування економіки / пер. з англ. Київ : Основи, 2000. 198 с.

8. *Перес К.* Технологические революции и финансовый капитал. Динамика пузырей и периодов процветания / пер. с англ. М. : Дело, 2013. 232 с.

9. *Тоффлер Е.* Третя хвиля / пер. з англ. Київ : Всесвіт, 2000. 480 с.

10. *Фрімен К., Лука Ф.* Як час спливає. Від епохи промислових революцій до інформаційної революції / пер. з англ. Київ : ВД "КМ Академія", 2008. 510 с.

11. *Ходжсон Дж.* Экономическая теория и институты: манифест современной институциональной экономической теории / пер. с англ. М. : Дело, 2003. 464 с.

12. *Гасанов С. С., Кудряшов В. П., Балакін Р. Л.* Зарубіжний досвід забезпечення прозорості операцій у фіскальній сфері та його використання в Україні. *Фінанси України*. 2015. № 11. С. 22–42.

13. *Геєць В. М.* Економіка України: ключові проблеми і перспективи. *Економіка і прогнозування*. 2016. № 1. С. 7–22.

14. *Гриценко А. А.* Логіко-історичні засади кардинальних економічних змін і переходу до реконструктивного розвитку. *Економіка України*. 2017. № 5-6. С. 39–58.

15. *Голубка С. М.* Інституалізація фінансового господарства України (історична ретроспектива) : монографія / ДННУ "Акад. фін. упр.". Київ, 2013. 453 с.

16. Фіскально-бюджетна та грошово-кредитна політика в Україні: проблеми та шляхи посилення взаємозв'язку : монографія / Даниленко А. І. та ін. ; за ред. А. І. Даниленка ; НАН України, Ін-т економіки та прогнозування. Київ, 2010. 456 с.

17. *Дем'янишин В. Г.* Теоретична концептуалізація і практична реалізація Бюджетної доктрини України : монографія. Тернопіль : Вид-во ТНЕУ, 2008. 496 с.

18. *Єфименко Т. І.* Фінансова наука та економічні реформи: інституціональний контекст. *Фінанси України*. 2012. № 8. С. 5–22.

19. *Зимовець В. В.* Державна фінансова політика економічного розвитку / НАН України, Ін-т економіки та прогнозування. Київ, 2010. 356 с.

20. *Краус Н. М.* Становлення інноваційної економіки в умовах інституціональних змін : монографія. Київ : ЦУЛ, 2015. 596 с.

21. *Кудряшов В. П.* Рекомендації МВФ з питань фіскальної політики та їх урахування в Україні. *Економіка України*. 2016. № 10. С. 3–19.

22. Розвиток державних фінансів України в умовах глобалізації : кол. моногр. / Луніна І. О. та ін. ; за ред. І. О. Луніної ; НАН України, Ін-т економіки та прогнозування. Київ, 2014. 325 с.

23. *Наконечна Ю., Демиденко Л.* Відкритість та прозорість державного та місцевого бюджетів в Україні. *Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. Сер. : економіка*. 2016. Вип. 10 (187). С. 20–27.

24. *Оболенський О. Ю., Сороко В. М.* Розробка системи показників для моніторингу діяльності державних органів. *Університетські наукові записки.* 2005. № 3. С. 321–329.

25. *Савчук Н. В.* Бюджетні пріоритети України у контексті суспільного вибору : монографія. Київ : Вид-во КНЕУ, 2014. 325 с.

26. *Чухно А. А.* Вибрані праці : у 2 т. / передм. Л. В. Губерського, Т. І. Єфименко. Київ : ДННУ "Акад. фін. упр.", 2012. 557 с.

27. *Pretorius C., Pretorius N.* A Review of PFM Reform Literature. London : DFID, 2008. 89 p.

28. *Єфименко Т. І.* Реформування та уніфікація інформаційного простору ділової активності. *Економіка України*. 2017. № 5-6. С. 78–90.

29. *Крутова А. С., Чумак О. В.* Електронний документообіг в органах державної влади України: реалії сьогодення та перспективи розвитку. *Фінанси України*. 2012. № 12. С. 112–124.

30. Open Budget Survey. Data Explorer. Country Datasheet: Ukraine (UA). URL: http://survey.internationalbudget.org/#profile/UA.

31. *Радіонов Ю. Д.* Прозорість бюджетної системи – гарантії її ефективності. *Інвестиції: практика та досвід*. 2013. № 14. С. 14–21.

32. *Гладченко Л.* Прозорість державних фінансів як передумова ефективності державного управління. *Ринок цінних паперів України*. 2011. № 3-4. С. 35–41.

33. Electronic Budget System of Georgia. April 17, 2013 / Ministry of Finance of Georgia. URL: https://www.pempal.org/sites/pempal/files/event/attachments/e-budget-presentation_eng.pdf.

34. Міжнародні стандарти відкритості та прозорості громадських фінансів в законодавстві та практиці України. Спроба оцінки / М. Мацкевіч та ін. Варшава : Ґданський інститут ринкової економіки, 2003. 46 с.

35. *Роменська К. М.* Контроль за дотриманням бюджетного законодавства та його удосконалення. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 16. URL: http://www.global-national.in.ua.

References

1. Kolesny`k, V. M., Artemenko, D. A. (2017). Problemy` stanovlennya ta perspekty`vy` rozvy`tku elektronny`kh hroshej v Ukrayini [The problems of determination and the prospect of development of electronic money in Ukraine]. *Hlobal`ni ta nacional`ni problemy` ekonomiky`* [Global and national problems of economics], 17. Retrieved from http://www.global-national.in.ua [in Ukrainian].

2. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2016). *Deyaki py`tannya zapobihannya korupciyi v ministerstvakh, inshy`kh central`ny`kh orhanakh vy`konavchoyi vlady`* [Some issues of preventing corruption in ministries, other central executive bodies] (*Order* No. 803-p, October 5). Retrieved from http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/803-2016-%D1 %80 [in Ukrainian].

3. Kasperovy`ch, Yu. V. (n. d.). *Priory`tetni napryamy` pidvy`shhennya efekty`vnosti ta prozorosti publichny`kh finansiv* [Priority directions for improving the efficiency and transparency of public finances]. NISD. Retrieved from http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/prozorist-19d5a.pdf [in Ukrainian].

4. Kosova, T. D., Anhelina, I. A. (2014). Kodeks fiskal`noyi prozorosti: iniciaty`vy` MVF [Fiscal Transparency Code: initiatives of IMF]. *Ekonomichny`j visny`k Donbasu* [Donbass Economic Bulletin], 3 (37), 77–81 [in Ukrainian].

5. Baumann, E. (2014). Planuvannya j formuvannya realisty`chnoho ta prozoroho byudzhetu [Planning and formation of the realistic and transparent budget]. *Finansy` Ukrayiny`* [Finance of Ukraine], 9, 7–20 [in Ukrainian].

6. Buchanan, J. M., Musgrave, R. A. (2004). *Suspil`ni finansy` i suspil`ny`j vy`bir: dva proty`lezhny`kh bachennya derzhavy`* [Public finance and public choice: two contrasting visions of the state]. Ky`yiv: VD "KM Akademiya" [in Ukrainian].

7. North, D. (2000). *Insty`tuciyi, insty`tucijna zmina ta funkcionuvannya ekonomiky`* [Institutions, institutional change and economic performance]. Ky`yiv: Osnovy` [in Ukrainian].

8. Perez, C. (2013). *Tekhnologicheskie revolyucii i finansovy`j kapital. Dinamika puzy`rej i periodov procvetaniya* [Technological Revolutions and Financial Capital: The Dynamics of Bubbles and Golden Ages]. Moscow: Delo [in Russian].

9. Toffler, A. (2000). *Tretya khvy`lya* [The third wave]. Ky`yiv: Vsesvit [in Ukrainian].

10. Freeman, C., Louca, F. (2008). *Yak chas sply`vaye. Vid epokhy` promy`slovy`kh revolyucij do informacijnoyi revolyuciyi* [As Time Goes By: From the Industrial Revolutions to the Information Revolution]. Ky`yiv: VD "KM Akademiya" [in Ukrainian].

11. Hodgson, G. (2003). *E`konomicheskaya teoriya i instituty`: manifest sovremennoj institucional`noj e`konomicheskoj teorii* [Economics and institutions: a manifesto for a modern institutional economics]. Moscow: Delo [in Russian].

12. Gasanov, S. S., Kudryashov, V. P., Balakin, R. L. (2015). Zarubizhny`j dosvid zabezpechennya prozorosti operacij u fiskal`nij sferi ta joho vy`kory`stannya v Ukrayini [Foreign experience of insuring the transparency of operations in fiscal area and its application in Ukraine]. *Finansy` Ukrayiny`* [Finance of Ukraine], 11, 22–42 [in Ukrainian].

13. Heyec`, V. M. (2016). Ekonomika Ukrayiny`: klyuchovi problemy` i perspekty`vy` [Ukraine's economy: key problems and prospects]. *Ekonomika i prohnozuvannya* [Economy and forecasting], 1, 7–22 [in Ukrainian].

14. Hry`cenko, A. A. (2017). Lohiko-istory`chni zasady` kardy`nal`ny`kh ekonomichny`kh zmin i perekhodu do rekonstrukty`vnoho rozvy`tku [Logical and historical bases of cardinal economic changes and transition to reconstructive development]. *Ekonomika Ukrayiny`* [Economy of Ukraine], 5-6, 39–58 [in Ukrainian].

15. Holubka, S. M. (2013). *Insty`tualizaciya finansovoho hospodarstva Ukrayiny` (istory`chna retrospekty`va)* [Institutionalization of financial economy of Ukraine (historical retrospective)]. Ky`yiv: DNNU "Akademiya finansovoho upravlinnya" [in Ukrainian].

16. Dany`lenko, A. I. (Ed.). (2010). *Fiskal`no-byudzhetna ta hroshovo-kredy`tna polity`ka v Ukrayini: problemy` ta shlyakhy` posy`lennya vzayemozv'yazku* [Fiscal and monetary policy in Ukraine: problems and ways to enhance interconnection]. Ky`yiv: NAN Ukrayiny`, Insty`tut ekonomiky` ta prohnozuvannya [in Ukrainian].

17. Dem'yany`shy`n, V. H. (2008). *Teorety`chna konceptualizaciya i prakty`chna realizaciya Byudzhetnoyi doktry`ny` Ukrayiny`* [Theoretical conceptualization and practical implementation of the Budget doctrine of Ukraine]. Ternopil`: TNEU [in Ukrainian].

18. Yefy`menko, T. I. (2012). Finansova nauka ta ekonomichni reformy`: insty`tucional`ny`j kontekst [Financial science and economic reforms: institutional aspect]. *Finansy` Ukrayiny`* [Finances of Ukraine], 8, 5–22 [in Ukrainian].

19. Zy`movec`, V. V. (2010). *Derzhavna finansova polity`ka ekonomichnoho rozvy`tku* [State financial policy of economic development]. Ky`yiv: NAN Ukrayiny`, Insty`tut ekonomiky` ta prohnozuvannya [in Ukrainian].

20. Kraus, N. M. (2015). *Stanovlennya innovacijnoyi ekonomiky` v umovakh insty`tucional`ny`kh zmin* [The formation of an innovative economy in conditions of institutional changes]. Ky`yiv: CUL [in Ukrainian].

21. Kudryashov, V. P. (2016). Rekomendaciyi MVF z py`tan` fiskal`noyi polity`ky` ta yikh urakhuvannya v Ukrayini [Recommendations of IMF on questions of the fiscal policy and their account in Ukraine]. *Ekonomika Ukrayiny`* [Economy of Ukraine], 10, 3–19 [in Ukrainian].

22. Lunina, I. O. (Ed.). (2014). *Rozvy`tok derzhavny`kh finansiv Ukrayiny` v umovakh hlobalizaciyi* [Development of public finances of Ukraine in the conditions of globalization]. Ky`yiv: NAN Ukrayiny`, Insty`tut ekonomiky` ta prohnozuvannya [in Ukrainian].

23. Nakonechna Yu., Demy`denko, L. (2016). Vidkry`tist` ta prozorist` derzhavnoho ta miscevoho byudzhetiv v Ukrayini [Opennes and transparency of state and local budgets in Ukraine]. *Visny`k Ky`yivs`koho nacional`noho universy`tetu im. Tarasa Shevchenka. Seriya: ekonomika* [Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. Economics], 10 (187), 20–27 [in Ukrainian].

24. Obolens`ky`j, O. Yu., Soroko, V. M. (2005). Rozrobka sy`stemy` pokazny`kiv dlya monitory`nhu diyal`nosti derzhavny`kh orhaniv [Development of a system of indicators for monitoring the activities of public authorities]. *Universy`tets`ki naukovi zapy`sky`* [University scientific notes], 3, 321–329 [in Ukrainian].

25. Savchuk, N. V. (2014). *Byudzhetni priory`tety` Ukrayiny` u konteksti suspil`noho vy`boru* [Budget priorities of Ukraine in the context of public choice]. Ky`yiv: KNEU [in Ukrainian].

26. Chukhno, A. A. (2012). *Vy`brani praci* [Selected works] (Vols. 1–2). Ky`yiv: DNNU "Akademiya finansovoho upravlinnya" [in Ukrainian].

27. Pretorius, C., Pretorius, N. (2008). *A Review of PFM Reform Literature*. London: DFID.

28. Yefy`menko, T. I. (2017). Reformuvannya ta unifikaciya informacijnoho prostoru dilovoyi akty`vnosti [Reforming and unifying the information space of business activity]. *Ekonomika Ukrayiny`* [Economy of Ukraine], 5-6, 78–90 [in Ukrainian].

29. Krutova, A. S., Chumak, O. V. (2012). Elektronny`j dokumentoobih v orhanakh derzhavnoyi vlady` Ukrayiny`: realiyi s`ohodennya ta perspekty`vy` rozvy`tku [E-docflow in government agencies of Ukraine: present realities and prospects of development]. *Finansy` Ukrayiny`* [Finance of Ukraine], 12, 112–124 [in Ukrainian].

30. IBP. (n. d.). *Open Budget Survey. Data Explorer. Country Datasheet: Ukraine (UA)*. Retrieved from http://survey.internationalbudget.org/#profile/UA.

31. Radionov, Yu. D. (2013). Prozorist` byudzhetnoyi sy`stemy` – harantiyi yiyi efekty`vnosti [Transparency of the budget system – a guarantee of its effectiveness]. *Investy`ciyi: prakty`ka ta dosvid* [Investments: practice and experience], 14, 14–21 [in Ukrainian].

32. Hladchenko, L. (2011). Prozorist` derzhavny`kh finansiv yak peredumova efekty`vnosti derzhavnoho upravlinnya [Transparency of public finances as a prerequisite for the effectiveness of public administration]. *Ry`nok cinny`kh paperiv Ukrayiny`* [Ukrainian Securities Market], 3-4, 35–41 [in Ukrainian].

33. Ministry of Finance of Georgia. (2013, April 17). *Electronic Budget System of Georgia*. Retrieved from https://www.pempal.org/sites/pempal/files/event/attachments/e-budget-presentation_eng.pdf.

34. Mackyevich, M. et al. (2003). *Mizhnarodni standarty` vidkry`tosti ta prozorosti hromads`ky`kh finansiv v zakonodavstvi ta prakty`ci Ukrayiny`. Sproba ocinky`* [International standards of publicity and transparency of public finance in Ukraine's legislation and practice. Attempt to evaluate]. Warsaw: G`dans`ky`j insty`tut ry`nkovoyi ekonomiky` [in Ukrainian].

35. Romens`ka, K. M. (2017). Kontrol` za dotry`mannyam byudzhetnoho zakonodavstva ta joho udoskonalennya [Control over observance of budget legislation and its improvement]. *Hlobal`ni ta nacional`ni problemy` ekonomiky`* [Global and national problems of economics], 16. Retrieved from http://www.global-national.in.ua.