

За фінансування Міністерства міжнародного розвитку Сполученого Королівства (UKAid)
у рамках Програми реформи системи урядування в Україні



Звіт з ефективності управління державними фінансами
в Україні за 2015 рік

м. Київ, 2016 р.

УДК 336.13(477)(047.32)''2015''
ББК 65.9(4Укр)261.3
3-42



Система державних видатків та фінансової звітності (ДВФЗ) в Україні: Експертний звіт 2015

Даний звіт відповідає всім якісним вимогам Секретаріату ДВФЗ і, таким чином, отримує «**Знак якості ДВФЗ**».

Секретаріат ДВФЗ,
31 травня 2016 р.

Усі права захищені.

Спостереження, тлумачення та висновки, викладені в цьому матеріалі, належать авторові (авторам) і можуть не відповідати поглядам Ради виконавчих директорів Світового банку або тих урядів, яких вони представляють.

Світовий банк не гарантує достовірності даних, представлених у цьому дослідженні. Кордони, кольори, назви та інші відомості, наведені в цій роботі, не вказують на наявність Світового банку будь-яких суджень щодо правового статусу будь-якої території або схвалення, або підтримки таких кордонів.

Права та дозволи

Представлений у цій роботі матеріал захищено авторським правом. Копіювання та/або передавання цієї роботи частково або в повному обсязі без дозволу може бути порушенням чинного законодавства. Світовий банк заохочує поширення цієї роботи та, зазвичай, надасть дозвіл у якнайкоротший строк.

Для отримання дозволу на фотокопіювання або передрук будь-якої частини цієї роботи надішліть запит до Представництва Світового банку в Україні.

© 2016 Міжнародний банк реконструкції
та розвитку / Світовий банк

ISBN 978-617-7239-09-2

Website: <http://www.worldbank.org.ua>

Перелік скорочень

| | | | |
|---------------|--|--------------|---------------------------------------|
| ДП | Державне підприємство | ПДВ | Податок на додатну вартість |
| ДПП | Державно-приватне партнерство | ЦОВ | Центральні органи влади |
| ДВФЗ | Державні видатки та фінансова звітність | РПУ | Рахункова палата України |
| ДФІ | Державна фінансова інспекція | СДФ | Статистика державних фінансів |
| ДФС | Державна фіскальна служба | СНР | Система національних рахунків |
| ЄКР | Єдиний казначейський рахунок | УДІ | Управління державними інвестиціями |
| ЄС | Європейський Союз | УДФ | Управління державними фінансами |
| ІСЦ | Індекс споживчих цін | ФДМ | Фонд державного майна |
| КМУ | Кабінет Міністрів України | EFF | Механізм розширеного фінансування |
| МВФ | Міжнародний валютний фонд | GIZ | Німецьке агентство зі співробітництва |
| Мінфін | Міністерство фінансів | PI | Показник ефективності |
| МОВ | Місцевий орган влади | USAID | Агентство міжнародного розвитку США |
| ОЕСР | Організація економічного співробітництва та розвитку | | |

ВАЛЮТНІ ЕКВІВАЛЕНТИ

(Обмінний курс, дійсний станом на 24 травня 2016 р.)

Грошова одиниця – гривня

1,00 дол. США = 25,13 грн.

ФІНАНСОВИЙ РІК

1 січня – 31 грудня

Зміст

| | |
|---|-----------|
| ПЕРЕЛІК СКОРОЧЕНЬ | 3 |
| ЗМІСТ | 5 |
| РЕЗЮМЕ | 7 |
| 1. ВСТУП | 9 |
| 1.1. Обґрунтування та мета оцінювання | 9 |
| 1.2. Управління оцінюванням та забезпечення якості | 10 |
| 1.3. Методологія оцінювання | 11 |
| 2. ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ ПРО КРАЇН | 12 |
| 2.1. Економічна ситуація в країні | 12 |
| 2.2. Тенденції у бюджетній та фіскальній сферах | 13 |
| 2.3. Нормативно-правова база УДФ | 15 |
| 2.4. Інституційні механізми УДФ | 16 |
| 3. ОЦІНЮВАННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ УДФ | 18 |
| Показник РІ-1. Сукупні показники виконання видаткової частини бюджету порівняно з початково затвердженим бюджетом | 18 |
| Показник РІ-2. Структура видатків порівняно з початково затвердженим бюджетом | 19 |
| Показник РІ-3. Сукупні показники виконання дохідної частини бюджету порівняно з початково затвердженим бюджетом | 21 |
| Показник РІ-4. Бюджетна класифікація | 22 |
| Показник РІ-5. Повнота інформації, яка міститься в бюджетній документації | 23 |
| Показник РІ-6. Операції центрального уряду, що не відображаються у фінансовій звітності | 25 |
| Показник РІ-7. Прозорість фіскальних відносин між органами державного управління різних рівнів | 27 |
| Показник РІ-8. Інформація про результати надання послуг | 29 |
| Показник РІ-9. Доступ громадськості до фіскальної інформації | 31 |
| Показник РІ-10. Звітування про фіскальні ризики | 33 |
| Показник РІ-11. Управління державними інвестиціями | 35 |
| Показник РІ-12. Управління державними активами | 37 |
| Показник РІ-13. Управління боргом | 38 |
| Показник РІ-14. Макроекономічне та фіскальне прогнозування | 39 |
| Показник РІ-15. Фіскальна стратегія | 42 |
| Показник РІ-16. Середньострокова перспектива у бюджетуванні видатків | 43 |
| Показник РІ-17. Упорядкованість бюджетного процесу | 46 |
| Показник РІ-18. Контроль бюджету з боку законодавчого органу влади | 49 |
| Показник РІ-19. Дотримання вимог в адмініструванні надходжень | 51 |
| Показник РІ-20. Облік надходжень | 53 |
| Показник РІ-21. Передбачуваність розподілу коштів протягом року | 54 |
| Показник РІ-22. Заборгованість за видатками | 56 |
| Показник РІ-23. Механізми контролю фонду заробітної плати | 56 |
| Показник РІ-24. Закупівлі | 58 |
| Показник РІ-25. Внутрішні механізми контролю видатків, не пов'язаних із заробітною платою | 61 |
| Показник РІ-26. Ефективність внутрішнього аудиту | 62 |
| Показник РІ-27. Коректність фінансових даних | 64 |

| | | |
|-------------------|--|-----------|
| Показник РІ-28. | Звіти про виконання бюджетів, що подаються протягом року | 66 |
| Показник РІ-29. | Річна фінансова звітність | 67 |
| Показник РІ-30. | Зовнішній аудит | 68 |
| Показник РІ-31. | Вивчення аудиторських звітів законодавчим органом влади | 71 |
| 4. | ВИСНОВКИ АНАЛІЗУ СИСТЕМ УДФ | 74 |
| 4.1. | Комплексна оцінка УДФ | 74 |
| 4.2. | Ефективність системи внутрішнього контролю | 76 |
| 4.3. | Переваги і недоліки УДФ. | 77 |
| 4.4. | Зміни результатів після минулого оцінювання | 78 |
| 5. | ПРОЦЕС РЕФОРМУВАННЯ УРЯДОМ СФЕРИ УДФ | 79 |
| 5.1. | Підхід до реформування УДФ. | 79 |
| 5.2. | Нещодавні та поточні зусилля з реформування та інституційні міркування | 79 |
| ДОДАТОК 1. | Підсумок показників ефективності | 81 |
| ДОДАТОК 2. | Джерела інформації: неповний перелік осіб, з якими проведено зустрічі | 92 |
| ДОДАТОК 3. | Джерела інформації: проаналізовані документи. | 93 |
| ДОДАТОК 4. | Розрахунки бюджетних показників | 95 |

Резюме

Мета оцінювання «Державні видатки і фінансова звітність» (ДВФЗ) 2015 року – представити Уряду України актуальний погляд на результати управління державними фінансами відповідно до загальноновизнаної методології оцінювання ДВФЗ та зважаючи на нещодавні вдосконалення методології. Оцінювання ДВФЗ проводиться спільно з групою партнерів – USAID, ЄС, GIZ та Світовим банком. Спільне оцінювання має допомогти в налагодженні політичного діалогу та узгодженні послань до Уряду з боку різних партнерів у сфері розвитку.

Оцінювання ДВФЗ є оцінюванням ефективності роботи системи УДФ у 2015 р. При цьому береться до уваги останній фінансовий рік, яким для цілей оцінювання є 2014 р. Оцінювання охоплює центральний уряд там, де це можливо, із зосередженням деяких показників бюджетування на рівні центрального уряду через прогалини у звітності, які окреслені у рамках показника РІ-6.

Час після оцінювання ДВФЗ 2011 р. характеризувався стійкою макроекономічною кризою, громадянськими заворушеннями у 2013-2014 рр. та конфліктом на сході України. Перед загрозою значних фінансових навантажень у фінансовому управлінні домінували короткострокові потреби у консолідації. Хоча Уряду вдалося дотримуватися фінансової дисципліни, короткострокове кризове управління витіснило собою більш довгострокові інституційні реформи, спрямовані на посилення управління державними фінансами.

Результати виконання бюджетів у 2012-2014 роках доводять здатність України стримувати фінансовий дефіцит за підтримки з боку програми МВФ. Незважаючи на нестачу доходів, потужна казначейська служба та система контролю допомогли ефективно стримувати витрати, через що заборгованість за видатками бюджету була мінімальною. При цьому матеріалізувалися значні фінансові ризики – великий дефіцит НАК «Нафтогаз України», рекапіталізація збанкрутілих банків та державного Фонду гарантування вкладів фізичних осіб, – які послабили загальне фінансове становище. Ще більше фінансові ризики посилюють слабке урядування щодо державних підприємств та фрагментарне управління активами.

Система УДФ в Україні перешкоджає ефективному наданню послуг. Бюджетний процес не має під собою потужної політики чи стратегічного бачення. Відсутня середньострокова фінансова стратегія з питань управління бюджетним процесом. Під час нещодавніх криз Уряду вдалося обмежити бюджетний дефіцит. Проте це відбувалося за рахунок передбачуваності бюджету, оскільки під час його виконання шляхом екстенсивного перерозподілу скорочувалися видатки. Інформація про результати виконання бюджету вноситься до бюджетних програм, проте увага зосереджується радше на кінцевому продукті, а не на наслідках та результатах. Слабкі зв'язки між секторальними планами і розподілом бюджету, а також погане управління державними інвестиціями як на етапі відбору, так і під час їх реалізації, не забезпечують ефективного спрямування ресурсів відповідно до стратегічних пріоритетів.

Система УДФ України орієнтована на контроль та є жорсткою. Структура контролю є обтяжливою і змушує осіб, відповідальних за надання державних послуг, зосереджувати свої зусилля на дотриманні вимог, а не на поліпшенні результатів та ефективності надання послуг. Практики нормування коштів допомогли зменшити дефіцит під час фінансової кризи, але після нормалізації фінансового становища вони сприятимуть посиленню жорсткості бюджетної системи. Постійні зусилля, спрямовані на поліпшення внутрішнього та зовнішнього аудиту, а також концентрація уваги на аудиті результатів діяльності, – напевно, єдине, що може мати вплив на ефективність системи УДФ у більш довгостроковій перспективі.

З точки змін у результатах, система УДФ України у рамках оцінювання ДВФЗ 2011 р. була охарактеризована як високоцентралізована та зосереджена на механізмах вхідного контролю. Було виявлено, що структура механізмів контролю є складною та несприятливою для поліпшення розподілу ресурсів та операційної ефективності. Це не змінилося. З 2011 року було досягнуто помітного прогресу завдяки схваленню змін до Податкового кодексу, пов'язаних із розкриттям даних та механізмами контролю трансфертного ціноутворення, змінам до Бюджетного кодексу, якими було запроваджено середньострокове бюджетування, оновлені міжбюджетні трансферти, а також завдяки змінам до Закону про здійснення державних закупівель, які зробили можливим впровадження електронних закупівель та зменшили кількість винятків. Також мав місце помітний прогрес щодо прозорості бюджету. Однак, у кількох важливих

сферах, як-от середньострокове бюджетування та внутрішній контроль, впровадження нових положень законодавства було повільним.

Уряд розпочав реформи для вирішення питання слабкого урядування одразу після свого призначення у березні 2014 року. УДФ є ключовою складовою багатьох необхідних змін: прозорість й ефективність розподілу державних видатків, а також посилення зовнішнього нагляду за державними коштами є суттєвими передумовами поліпшення підзвітності та удосконалення надання державних послуг. Однак, Національна стратегія УДФ і План дій у цій сфері зосереджуються на законодавчих ініціативах і меншою мірою фокусуються на реалізації. Стратегія не передбачає структури, яка може забезпечити спрямування і відстеження подальшого реформування УДФ. Прогрес у реалізації вимагатиме поліпшення мобілізації людських ресурсів, придбання обладнання та інформаційних систем, а також регуляторних і адміністративних норм разом із інституційними механізмами координації.

РЕЗЮМЕ РЕЙТИНГУ ОЦІНЮВАННЯ ДВФЗ 2016 РОКУ

| A | | B AND B+ | | C AND C+ | | D AND D+ | |
|--|---|---------------------------------------|---|---|---|---|--|
| Надійність бюджету | Прозорість державних фінансів | Управління активами та зобов'язаннями | Фіскальна стратегія та складання бюджету відповідно до цілей політики | Передбачуваність та контроль у процесі виконання бюджету | Облік та звітність | Зовнішній контроль та аудит | |
| Сукупне виконання видаткової частини бюджету | Класифікація бюджету | Звітування про фіскальні ризики | Макроекономічне та фіскальне прогнозування | Адміністрування доходів | Повнота фінансової звітності | Зовнішній аудит | |
| Виконання структури видатків | Бюджетна документація | Управління державними інвестиціями | Фіскальна стратегія | Облік доходів | Звіти про виконання бюджету, що надаються протягом року | Розгляд аудиторських висновків на законодавчому рівні | |
| Виконання дохідної частини бюджету | Операції центрального уряду, щоне відображаються у фінансовій звітності | Управління державними активами | Середньострокова перспектива у бюджетуванні видатків | Передбачуваність розподілу коштів протягом року | Річна фінансова звітність | | |
| | Трансферти місцевим органам державної влади | Управління боргом | Процес підготовки бюджету | Заборгованість за видатками | | | |
| | Інформація про результати надання послуг | | Контроль бюджету з боку законодавчого органу влади | Механізми контролю фонду заробітної плати | | | |
| | Доступ громадськості до фіскальної інформації | | | Управління закупівлями | | | |
| | | | | Внутрішні механізми контролю видатків, не пов'язаних із заробітною платою | | | |
| | | | | Внутрішній аудит | | | |

1. Вступ

1.1. Обґрунтування та мета оцінювання

Мета оцінювання «Державні видатки і фінансова звітність» (ДВФЗ) 2015 року – представити Уряду України актуальний погляд на результати управління державними фінансами відповідно до міжнародної методології ДВФЗ. Очікується, що результати оцінювання забезпечать інформацію для плану дій Уряду з питань реформування УДФ. Зокрема, у цьому звіті: (i) надається актуальний огляд результатів УДФ на основі удосконаленої Системи вимірювання результатів ДВФЗ; (ii) визначаються та пояснюються зміни результатів порівняно із результатами, виявленими під час попереднього оцінювання; (iii) аналізуються результати УДФ України порівняно з передовою міжнародною практикою, а також (iv) оцінюється вплив висновків та їхніх наслідків на поточну програму реформ Уряду. У рамках оцінювання увага головним чином зосереджується на Уряді та обмежується Державним бюджетом України, за винятком тих показників, які пов'язані з місцевими бюджетами або оцінкою фіскального ризику, тощо. Станом на 2014 рік, на Державний бюджет припадає близько 38 відсотків зведеного бюджету України.

Це оцінювання буде третім оцінюванням ДВФЗ для України. Перше з них було проведено у 2006 році і стало відображенням відносно надійного функціонування управління державними фінансами порівняно з сусідніми країнами та країнами зі схожим рівнем доходів на душу населення. Україна демонструвала гарні результати з точки зору дисципліни бюджетного процесу та механізмів централізованого контролю за використанням державних фінансів. В оцінюванні було наголошено на слабких місцях, зокрема на відсутності багаторічної перспективи при складанні бюджету, слабо розвинутому управлінні боргом та коштами, на податкове адмініструванні, невідповідності закупівель належним практикам та відсутності функцій внутрішнього і зовнішнього контролю в їхньому сучасному розумінні.

Повторне оцінювання ДВФЗ у 2011 році продемонструвало уповільнення загального прогресу в реалізації реформ УДФ та поліпшенні результатів. Прогрес у деяких галузях був знецінений через погіршення результатів за іншими напрямками. Постійним стимулом до поліпшення результатів стало розширення використання системи державного казначейства, забезпечення покращення у доступності коштів, управління залишками грошових коштів, заборгованістю та зобов'язаннями, а також удосконалення якості та своєчасності фінансової звітності. Водночас, надійність бюджету, розробка бюджету відповідно до цілей політики, закупівлі, адміністрування доходів та зовнішній контроль залишалися слабкими. За оцінками ДВФЗ 2011 р., українська система УДФ характеризувалася високою централізацією та зосередженням уваги на вхідному контролі. Було виявлено, що структура механізмів контролю є обтяжливою і не забезпечує поліпшення у розподілі ресурсів та операційній ефективності.

Уряд розпочав реформи для вирішення питання слабого урядування одразу після свого призначення у березні 2014 року. УДФ є ключовою складовою багатьох необхідних змін: прозорість й ефективність розподілу державних видатків, а також посилення зовнішнього нагляду за державними коштами є суттєвими передумовами поліпшення підзвітності та удосконалення надання державних послуг. Міністерство фінансів є ключовим відомством, відповідальним за план реформування УДФ. Нинішнє оцінювання ДВФЗ реалізується як перший крок на шляху коригування програми реформ відповідно до пріоритетів нового Уряду та з огляду на здобутки, отримані після 2011 року.

Уряд України затвердив Стратегію реформування УДФ 01 серпня 2013 року, зосередившись на таких сферах, як розробка середньострокового бюджету, розробка бюджету, що базується на результатах, управління ліквідністю та заборгованістю, закупівлі, управління державними інвестиціями, механізми внутрішнього та зовнішнього фінансового контролю, а також прозорість бюджету. Реалізація реформ забукувала внаслідок громадянських протестів наприкінці 2013 - на початку 2014 років і подальшого конфлікту в східних областях України. За результатами останніх змін до Бюджетного кодексу (Закон України № 79-VIII від 28 грудня 2014 р.), які зосереджувалися на міжбюджетних відносинах та реформі місцевих бюджетів, було створено Фонд регіонального розвитку для фінансування інвестицій на місцевому рівні, а також започатковано систему галузевих субвенцій. Згідно з останніми змінами до Бюджетного кодексу (Закон України № 288-VIII від 07 квітня 2015 р.), визначено процедуру оцінювання проектів державних інвестицій. До підтримки реформ УДФ залучено численних донорів, зокрема ЄС, МВФ, Світовий банк, GIZ, USAID.

1.2. Управління оцінюванням та забезпечення якості

Оцінювання ДВФЗ було спільно проведено групою партнерів – USAID, ЄС, GIZ та Світовим банком. Спільне оцінювання має допомогти в упорядкуванні діалогу на рівні політики та узгодженні посилів до Уряду з боку різних партнерів у сфері розвитку. Як основний донор, Світовий банк координував процес оцінювання та консолідував вхідні ресурси інших партнерів. Підтримку цього оцінювання ДВФЗ Світовим банком було профінансовано UKAid.

Уряд брав дуже активну участь в оцінюванні ДВФЗ. Оцінювання ДВФЗ обговорювалося з Урядом від самого початку, а Міністерство фінансів стало основним учасником цього процесу, який координував залучення до системи УДФ інших органів влади. До інших зацікавлених сторін належать Державна фіскальна служба, Міністерство економічного розвитку і торгівлі, Державна фінансова інспекція, Рахункова палата України, Казначейська служба та Парламент.

Процес оцінювання відбувався поетапно. Початкові обговорення підходу до оцінювання відбулися в грудні 2014 року між Міністерством фінансів та потенційними партнерами з оцінювання. Після досягнення загальних домовленостей щодо початку оцінювання фахівці Світового банку обговорили з Мінфіном детальний підхід, який знайшов своє відображення у концептуальній записці. Концепція підлягала аналізу для забезпечення якості відповідно до вимог перевірки ДВФЗ. Аналіз проводився у березні 2015 року. Паралельно фахівці Світового банку вивчали супутню документацію та дані, надані Мінфіном. Перша місія розпочала свою роботу у травні-червні 2015 року та забезпечила проведення вступного семінару. До місії також долучився представник Секретаріату ДВФЗ. За результатами роботи місії усі партнери спочатку вивчили проект низки показників, а потім передали їх Уряду. Восени 2015 року партнери завершили роботу місії і остаточно визначили показники. Під час роботи місії Світового банку у грудні 2015 року з представниками Уряду на чолі з Мінфіном був обговорений комплекс коментарів Уряду.

Світовий банк був зобов'язаний забезпечити якість звіту про оцінювання з використанням стандартних процедур щодо аналітичної роботи, що фінансується Банком. Крім того, звіт відповідає процедурам забезпечення якості в рамках перевірки ДВФЗ, зокрема з точки зору аналізу пояснювальної записки з боку колег-фахівців та остаточного проекту звіту з боку Уряду.

Організація керівництва оцінюванням ДВФЗ

- Команда з питань нагляду – представники Світового банку, ЄС та GIZ
- Керівник з оцінювання: Олексій Балабушко, Світовий банк
- Лідер команди з оцінювання та її члени: Олексій Балабушко (Світовий банк), Ірина Щербина (Світовий банк), Ірина Шмельова (Світовий банк), Ірина Бабич (Світовий банк), Джейсон Вінницькі (USAID), Тетяна Скрипка (USAID), Ірина Галенко (USAID), Наталія Старостенко (ЄС), Надія Рожко (GIZ), Ієн Роджерс (GIZ), Девід Голдсворсі (Національна установа Сполученого Королівства з питань аудиту), Крістіан Дорінг (GIZ), Ян ван Таїнен (GIZ) та Руслана Рудницька (GIZ).

Розгляд концептуальної записки та/або технічного завдання

- Дата розгляду проекту концептуальної записки: 23 квітня 2015 р.
- Запрошені рецензенти: Уільям Доротинські (Світовий банк), Холі Тіана Рейм (Секретаріат ДВФЗ), Браян Олден (МВФ) та Клінтон Уайт (USAID), Міністерство фінансів України.
- Рецензенти, які надали коментарі: Уільям Доротинські (Світовий банк), Холі Тіана Рейм (Секретаріат ДВФЗ), Браян Олден (МВФ) та Клінтон Уайт (USAID).
- Дата (дати) остаточної концептуальної записки та/або технічного завдання: 11 травня 2015 р.

Розгляд звіту з оцінювання

- Дата проекту звіту після рецензії: 5 квітня 2016 р.
- Запрошені рецензенти: Ендрю Мекі (Світовий банк), Саймон Кнотт (ЄС) та Джулія Дімітрі (Секретаріат ДВФЗ).
- Рецензенти, які надали коментарі: Ендрю Мекі (Світовий банк), Саймон Кнотт (ЄС) та Джулія Дімітрі (Секретаріат ДВФЗ).
- Міністерство фінансів України також надало комплексні коментарі з боку Уряду України.

1.3. Методологія оцінювання

Звіт з оцінювання ефективності УДФ був спільно підготовлений фахівцями Світового банку, ЄС, GIZ та USAID. Команду з оцінювання очолював Олексій Балабушко (Світовий банк). До її складу також увійшли Ірина Щербина, Ірина Шмельова, Ірина Бабіч, Джейсон Вінницькі, Тетяна Скрипка, Ірина Галенко, Наталія Старостенко, Надія Рожко, Іен Роджерс, Алан Бенкс, Крістіан Дерінг, Ян ван Туйнен та Руслана Рудницька. Оперативна робота проводилася з квітня по грудень 2015 року, а з травня по червень 2015 р. та з жовтня по листопад 2015 р. працювали місії з виявлення фактів у складі фахівців з-поза меж України.

Аналіз, який лежить в основі підготовленого у 2015 р. звіту з оцінювання ефективності, ґрунтується на процесах та даних звітності за 2014 рік. Тоді, коли показник вимагає даних за повний фінансовий рік (останній рік, щодо якого була наявна повна інформація на момент підготовки оцінювання в 2015 році) або станом на грудень 2015 року для тих показників, які оцінюють ситуацію на час проведення оцінювання. Оцінка враховує дані попереднього року, як це вимагається згідно з методологією ДВФЗ.

Під час оцінювання ДВФЗ використовувався проект удосконаленої Системи оцінювання ефективності УДФ (<http://pefa.org/sites/pefa.org/files/PMF%20Upgrade%20-%20Testing%20Version%2026-01-15.pdf>). Звіт було переглянуто, аби включити зміни, передбачені остаточною вдосконаленою Системою від лютого 2016 року (<http://pefa.org/sites/pefa.org/files/pefa%202016%20FINAL%2016-01-29.pdf>). Якщо якийсь показник розглядався в попередньому оцінюванні, за ним проводилося порівняння з результатами 2011 року. Для відображення повної та актуальної картини на час підготовки звіту в оцінюванні також описуються важливі події, що сталися в 2015 році, але не спричинили змін у практиці УДФ і, відповідно, не знайшли свого відображення у розрахунку показників ДВФЗ. Нижче описується підхід до підготовки звіту за результатами оцінювання ДВФЗ:

- Збір та огляд наявних первинних джерел інформації, зокрема відповідних законів, адміністративних процедур, фінансових даних та іншої інформації щодо ефективності.
- Збір додаткової інформації та спілкування із посадовими особами у рамках місій за різними проектами та під час спеціальних зустрічей, проведених задля завершення початкового оцінювання.
- Консультації з органами державної влади та іншими організаціями-донорами для підтвердження позиції групи щодо інформації про ефективність та проведення обговорень оцінок ДВФЗ.

Багато з членів команди поклалися на знання, здобуті під час поточної роботи за проектами, що підтримуються, та у рамках надання консультативно-дорадчої допомоги Урядові України з проблематики управління державними фінансами. До таких проектів належить Проект реформування у сфері УДФ та Проект модернізації податкової служби, а також трастовий фонд з бюджетування капітальних видатків.

Як під час розробки концептуального документу з оцінювання, так і упродовж підготовки самого звіту проводились детальні консультації з іншими організаціями-донорами. З питань, що стосуються адміністрування доходів, прозорості бюджету та закупівель, проводилися обговорення з громадянським суспільством і представниками приватного сектору.

У повторному оцінюванні ДВФЗ взято до уваги нещодавно опубліковані аналітичні матеріали з проблематики УДФ, зокрема проведене Світовим банком Оцінювання управління державними інвестиціями (2013 р.), звіти за результатами технічної допомоги МВФ (2014-2015 рр.), Оцінювання державних фінансів, підготовлене ОЕСР/СІГМА у 2011 р., та Огляд бюджетної сфери, підготовлений ОЕСР у 2011 р. У відповідних звітах простежується тенденція до аналізу прогресу, досягнутого за ключовими напрямками управління державними фінансами у рамках поточних заходів, а також наявність пакетів пропозицій з реформування у сфері політики. Поза тим, оцінювання ДВФЗ проводиться за комплексною, стандартизованою методологією, яка ґрунтується на чітко визначених показниках та зосереджує увагу на вимірюванні загальної результативності та наслідків функціонування систем УДФ.

2. Загальна інформація про країну

2.1. Економічна ситуація в країні

Україна є східноєвропейською країною, населення якої складає приблизно 46 мільйонів громадян. Незважаючи на те, що перехід від соціалістичного режиму було розпочато на початку 1990-х років та вже є значні здобутки на шляху до ринкової економіки, навіть за двадцять років після започаткування перетворень все ще є багато залишків соціалістичних інститутів та культури. Наразі на економічну та фінансову ситуацію суттєвим чином впливає конфлікт на Сході України.

Наслідком слабого зовнішнього середовища, затримки у проведенні структурних реформ та поганого макроекономічного управління у поєднанні з конфліктом на сході країни стала економічна стагнація. Упродовж 2001-2008 років реальне зростання ВВП у середньому становило 7,5 відсотків. Після глибокого падіння 2009 року, яке було спричинено світовою економічною кризою, Україна зазнала помірнього відновлення у 2010-2011 рр., після чого неправильне економічне управління, скорочення інвестицій та слабкий зовнішній попит викликали економічну стагнацію, яка триває протягом двох останніх років. У 2013 році реальний ВВП впав нижче рівня 2007 року. У 2014 році реальний ВВП зменшився на 7,5%. На погіршення ситуації вплинуло падіння внутрішнього попиту через більш жорстку макроекономічну політику. Водночас, на всіх галузях негативно позначається конфлікт у Донецькій і Луганській областях (промислових регіонах, які забезпечували в середньому 16 відсотків ВВП). На державні фінанси значною мірою вплинула макроекономічна нестабільність та збільшення видатків на безпеку. Для стримування дефіциту бюджету 2014 року в березні Уряд ухвалив пакет фіскальних заходів для стимулювання дохідної частини з одночасним зменшенням видатків. Тим не менше, показники дохідної частини і надалі зазнавали погіршення через гостріший економічний спад та труднощі у збиранні податків на сході.

Ризики, з якими стикнулася Україна, є суттєвими і не можуть бути повною мірою пом'якшені. Продовження конфронтації на сході може негативно позначитися на подальшому зростанні. Зниження показників ліквідності банків, особливо в контексті значних ризиків банківського сектору та жорсткої монетарної політики, може стримувати пропозицію позикових коштів, що, у свою чергу, затримує надходження національних інвестицій, тоді як рівень іноземних інвестицій може залишатися слабким через підвищену політичну нестабільність. Водночас на заваді відновленню споживання може стати ефект поєднання фіскального коригування та девальвації.

Середньострокова перспектива диктує потребу в доповненні суворої фіскальної дисципліни посиленням наголосу на операційній ефективності державних видатків та ефективності їх розподілу упродовж наступних років. Масштаб нещодавніх фіскальних коригувань робить надзвичайно важливими підвищення ефективності державних витрат та розробку інструментів для стратегічного перерозподілу ресурсів. Уряд усвідомлює, що це вимагає зміни способу управління державними фінансами, тому розглядає варіанти реформування управління державними фінансами (УДФ).

Таблиця 1. Ключові макроекономічні показники

| | 2011 | 2012 | 2013 | 2014e | 2015f | 2016f | 2017f |
|---|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Реальна економіка | | | | | | | |
| Номінальне ВВП, млрд грн | 1302.1 | 1411.2 | 1454.9 | 1525.5 | 1820.0 | 2053.2 | 2337.6 |
| Реальний ВВП, зміна у відсотках | 5.2 | 0.3 | 0 | -6.8 | -6.5 | 2.0 | 3.5 |
| ВВП на душу населення, дол. США, Метод Атлас | 3140 | 3640 | 3960 | | | | |
| Споживання, зміна обсягу у відсотках | 11.1 | 9.6 | 5.6 | -13.2 | -8.3 | -1.4 | 1.1 |
| Інвестиції, зміна обсягу у відсотках | 7.1 | 0.9 | -6.6 | -45.1 | -12.6 | 27.5 | 24.2 |
| Експорт, зміна обсягу у відсотках | 4.3 | -7.7 | -8.8 | -19.3 | -6.6 | 5.8 | 6.4 |
| Імпорт, зміна обсягу у відсотках | 17.3 | 1.9 | -5.9 | -27.8 | -11.6 | 4.9 | 7.8 |
| Рівень безробіття (за визначенням МОП), у відсотках | 7.9 | 7.5 | 7.2 | 10.5 | 11.5 | 11.0 | 9.6 |
| Дефлятор ВВП, зміна у відсотках | 14.3 | 8.1 | 4.1 | 12.5 | 27.6 | 10.6 | 10.0 |
| ІСЦ (на рік), зміна у відсотках | 8.00 | 0.6 | -0.3 | 12.1 | 33.5 | 10.5 | 8.0 |
| ІСЦ (кінець періоду), зміна у відсотках | 4.6 | -0.2 | 0.5 | 24.9 | 26.7 | 8.7 | 7.2 |

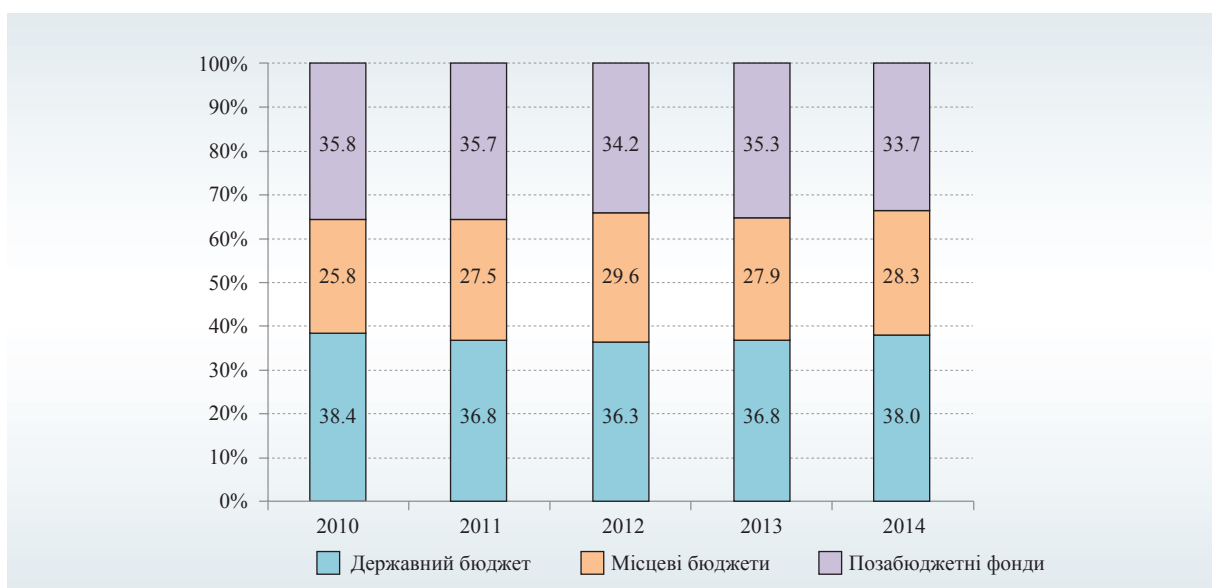
| | 2011 | 2012 | 2013 | 2014e | 2015f | 2016f | 2017f |
|--|------|------|------|-------|-------|-------|-------|
| Фіскальні рахунки | | | | | | | |
| Видатки, відсоток ВВП | 45.7 | 48.9 | 48.1 | 46.3 | 47.1 | 43.9 | 43.8 |
| Доходи, відсоток ВВП | 42.9 | 44.5 | 43.3 | 41.7 | 42.8 | 40.3 | 40.7 |
| Загальний державний баланс, відсоток ВВП | -2.8 | -4.4 | -4.8 | -4.6 | -4.2 | -3.7 | -3.1 |
| Загальний державний баланс і баланс НАК «Нафтогаз України», відсоток ВВП | -4.4 | -5.4 | -6.7 | -10.3 | -7.4 | -3.9 | -3.1 |
| Державний і гарантований державою борг (кінець періоду), відсоток ВВП | 36.3 | 36.6 | 40.6 | 72.7 | 94.1 | 92.6 | 88.9 |
| Обрані грошові рахунки | | | | | | | |
| Грошова база, відсоток | 6.3 | 6.4 | 20.3 | 8.5 | 27.3 | 11.3 | 11 |
| Кредити недержавним установам, зміна у відсотках | 9.5 | 2.2 | 11.8 | 12.4 | 13 | 11.8 | 9.2 |
| у т.ч. ефект від коливання валютного курсу, зміна у відсотках | | | 9.5 | -15.6 | -0.6 | 10.9 | 8.8 |
| Міжбанківська одноденна відсоткова ставка (середня за рік), у відсотках | 5.8 | 10.8 | 3.8 | 11.5 | | | |
| Платіжний баланс | | | | | | | |
| Сальдо поточного балансу, у відсотках ВВП | -6.3 | -8.1 | -9.2 | -4.8 | -1.4 | -1.3 | -1.1 |
| Прямі іноземні інвестиції, у відсотках ВВП | 4.3 | 3.8 | 1.8 | 0.3 | 1.4 | 1.9 | 2.1 |
| Валові резерви, млрд дол. США, кінець періоду | 31.8 | 24.5 | 20.4 | 7.5 | 18.3 | 22.3 | 28.5 |
| У місяцях імпорту наступного року | 3.7 | 2.9 | 3.3 | 1.5 | 3.3 | 3.7 | 4.5 |
| Відсоток короткострокового зовнішнього боргу | 55.4 | 38.1 | 33.2 | 17.4 | 43.7 | 57.4 | 69.0 |
| Зовнішній борг, у відсотках ВВП | 77.6 | 76.6 | 78.6 | 108.9 | 147.8 | 140.7 | 129.3 |
| Умови зовнішньої торгівлі, зміна у відсотках | 7.2 | 5.7 | -1.1 | -2.8 | 0.4 | -0.7 | 0.0 |
| Курс валют, грн/дол. США (середній) | 8.0 | 8.0 | 8.2 | 12.0 | | | |

Джерела: Державні органи України, оцінки співробітників Світового банку.

2.2. Тенденції у бюджетній та фіскальній сферах

Упродовж 2010-2014 років видатки Державного бюджету становили близько 37,2% від видатків зведеного бюджету та видатків позабюджетних Фондів, тоді як на місцеві бюджети припадало близько 27,9 відсотків, а на Державний Фонд соціального страхування – 34,9 відсотків видатків. Протягом 2010-2014 років частки видатків вищезазначених фондів не зазнала суттєвих змін. Найнижчий рівень був зафіксований у 2014 році – 33,7 відсотків (див. рис. 1). Частка видатків місцевих бюджетів дещо збільшилася і сягнула 28,3 відсотків у 2014 році порівняно з 25,8 відсотків у 2010 р.

Рисунок 1. СТРУКТУРА КОНСОЛІДОВАНОГО БЮДЖЕТУ, 2010-2014 РР.



Джерело: інформація від органів державної влади України, оцінки співробітників Світового банку.

До державних фондів соціального страхування належать Пенсійний фонд України, Фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття, Фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності та Фонд соціального захисту інвалідів. Фіскальні показники Державного бюджету, наведені у таблиці 2, свідчать про значну участь держави у національній економіці.

Таблиця 2. Державний бюджет (відсоток ВВП)

| | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|--|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Загалом доходів | 24,2 | 24,6 | 23,2 | 22,8 |
| – податкові надходження | 20,1 | 19,6 | 17,9 | 17,9 |
| – дохід на капітал та гранти, інші надходження, окрім податкових | 4,1 | 5,1 | 5,2 | 4,9 |
| Загалом видатків | 25,7 | 28,2 | 27,5 | 27,5 |
| – невідсоткові витрати | 23,8 | 26,3 | 25,2 | 24,2 |
| – відсоткові витрати | 1,9 | 1,8 | 2,3 | 3,3 |
| Суккупний дефіцит (у т.ч. гранти) | 1,4 | 3,5 | 4,4 | 4,7 |
| Початковий дефіцит | -0,4 | 1,7 | 2,0 | 1,4 |

Джерело: казначейські звіти про виконання бюджету.

За останні роки структура розподілу коштів зазнала суттєвих змін. На особливу увагу заслуговує зростання частки видатків на обслуговування державного боргу та оборону, а також зменшення видатків на економічну діяльність, в їх загальному обсязі. За період 2011-2014 років державні інвестиції зменшилися з 9,4 до 1,7 відсотків від загального обсягу державних видатків. У таблицях 3 і 4 наводиться структура загальних витрат бюджету.

Таблиця 3. Структура видатків державного бюджету України з 2011 по 2014 рік за функціональною класифікацією (у відсотках)

| Видатки за функціональною класифікацією | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|---|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Загальнодержавні функції | 12,0 | 11,1 | 12,4 | 15,3 |
| Оборона | 4,0 | 3,7 | 3,7 | 6,4 |
| Громадський порядок, безпека та судова влада | 9,7 | 9,2 | 9,7 | 10,4 |
| Охорона навколишнього середовища | 0,9 | 1,0 | 1,1 | 0,6 |
| Житлово-комунальне господарство | 0,1 | 0,1 | 0,02 | 0,03 |
| Охорона здоров'я | 3,1 | 2,9 | 3,2 | 2,5 |
| Духовний та фізичний розвиток | 1,1 | 1,4 | 1,3 | 1,1 |
| Освіта | 8,2 | 7,6 | 7,7 | 6,7 |
| Соціальний захист і соціальне забезпечення, у тому числі: | 19,1 | 19,0 | 21,9 | 18,7 |
| <i>соціальний захист пенсіонерів</i> | 17,5 | 16,3 | 20,6 | 17,6 |
| Економічна діяльність, у тому числі: | 13,4 | 12,5 | 10,2 | 8,0 |
| <i>сільське господарство, лісове господарство та мисливство, рибне господарство</i> | 2,2 | 1,9 | 1,9 | 1,3 |
| <i>паливно-енергетичний комплекс</i> | 3,3 | 4,4 | 3,8 | 2,2 |
| <i>транспорт</i> | 4,4 | 3,2 | 3,5 | 3,4 |
| <i>інші видатки на економічну діяльність</i> | 3,5 | 3,0 | 1,0 | 1,1 |
| Міжбюджетні трансферти | 28,5 | 31,5 | 28,7 | 30,4 |
| Разом | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 |

Джерело: казначейські звіти про виконання бюджету.

Таблиця 4. Структура видатків державного бюджету України з 2011 по 2014 рік за економічною класифікацією (у відсотках)

| Видатки за економічною класифікацією | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|--|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Поточні видатки | 90,6 | 92,5 | 95,6 | 98,3 |
| Оплата праці і нарахування на заробітну плату | 16,3 | 15,1 | 15,9 | 16,1 |
| Використання товарів і послуг | 17,0 | 16,6 | 15,2 | 15,2 |
| Обслуговування боргових зобов'язань | 7,4 | 6,5 | 8,5 | 11,9 |
| Поточні трансферти | 30,9 | 35,6 | 32,9 | 34,1 |
| Соціальне забезпечення | 18,9 | 18,8 | 21,9 | 18,9 |
| Капітальні видатки | 9,4 | 7,5 | 4,4 | 1,7 |
| Капітальні трансферти | 7,0 | 5,0 | 2,7 | 0,7 |
| Разом видатків (з урахуванням міжбюджетних трансфертів) | 100,0 | 100,0 | 100,0 | 100,0 |

Джерело: казначейські звіти про виконання бюджету.

2.3. Нормативно-правова база УДФ

Обов'язки та функції в галузі УДФ в Україні визначаються та чітко розподіляються відповідно до законодавства, зокрема, це:

- Конституція України (в якій визначаються обов'язки та функції виконавчої, законодавчої та судової гілок влади в процесі складання та розгляду бюджету);
- Бюджетний кодекс (яким врегульовано всі етапи процесу бюджету, а саме планування, ухвалення, виконання та аудит);
- Податковий кодекс (яким врегульовано питання, пов'язані з політикою оподаткування та адміністрування податків);
- Митний кодекс (яким врегульовано питання, пов'язані з митною політикою та адмініструванням митних зборів);
- Закон України «Про Рахункову палату» (в якому визначаються функції і процеси зовнішнього аудиту);
- Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю» (яким врегульовано питання внутрішнього аудиту та контролю, а також роль у цьому процесі Державної фінансової інспекції та інших органів влади);
- Закон України «Про публічні закупівлі» (який регулює процес державних закупівель, а також обов'язки і функції його різних учасників, наприклад, установ, що здійснюють закупівлі, відповідального державного органу у цій сфері та органу з врегулювання спорів).

Система внутрішнього контролю регламентується:

- Бюджетним кодексом, який визначає загальне регуляторне середовище щодо управлінської підзвітності, внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту всередині розпорядників бюджетних коштів;
- Законом про внутрішній фінансовий контроль, який регулює задачі та повноваження Державної фінансової інспекції щодо перевірок (включаючи до певної міри аудит);
- законами і правилами щодо Державного казначейства (повномасштабні механізми контролю очікуваних зобов'язань та платежів);

- Постановою Кабінету Міністрів № 1001 від 28 вересня 2011 року про запровадження служби внутрішнього аудиту;
- Законом про облік і фінансову звітність, згідно з яким підрозділи бухгалтерії наділяються функціями у сфері внутрішнього контролю;
- стандартами внутрішнього аудиту (Наказ Міністерства фінансів України № 1247 від 4 жовтня 2011 р.);
- Наказом Міністерства фінансів від 14 вересня 2012 р. № 995 на підставі статті 111 Бюджетного кодексу України;
- статтями 20, 21, 22, 26, 28, 46, 48, 49, 56, 58, 60, 111 та 113 Бюджетного кодексу 2010 року визначають основні засади організації та здійснення управління фінансами і контролю, внутрішнього аудиту, підзвітності та відповідальності керівників розпорядників бюджетних коштів та контролю за бюджетними установами. Стаття 26 Бюджетного кодексу (контроль і аудит бюджетних процесів) разом із Постановою № 1001 визначає регуляторний механізм щодо обов'язків із внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту профільних міністерств та інших центральних органів виконавчої влади (а також їхніх територіальних підрозділів і бюджетних установ).

Зазначені законодавчі акти доповнюються нормативними документами, які визначають положення про державні відомства.

Наразі відбувається еволюція нормативної бази УДФ. Низка законодавчих і політичних ініціатив уже ухвалена, деякі з них знаходяться зараз у процесі розробки, інші ж очікують на ухвалення. Наприкінці 2014 року, після кількох років обговорень і консультацій були ухвалені суттєві поправки до Бюджетного кодексу, які стосуються реформування міжбюджетних відносин. Унаслідок змін у законодавстві повноваження Рахункової палати були розширені і тепер охоплюють аудит доходів Державного бюджету (раніше вони поширювалися лише на видатки). Ухвалені поправки до Бюджетного кодексу стосувалися також можливості реалізації управління державними інвестиціями (УДІ) за механізмом державно-приватного партнерства (ДПП). Наразі на стадії підготовки перебуває податкова реформа (через це затримується бюджетний процес 2016 року).

2.4. Інституційні механізми УДФ

Структура державного сектору в Україні резюмується у таблицях, що наведені нижче.

Таблиця 5. СТРУКТУРА ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ В УКРАЇНІ, 2015 Р.

| | Підсектор уряду | Фонди соціального захисту | Компанії державного сектору | Фінансові компанії державного сектору |
|---------------------------|--|---------------------------|-----------------------------|--|
| Центральний рівень | 17 міністерств; 53 центральних органів влади; загалом 14117 розпорядників бюджетних коштів | 4 фонди | Оціночна кількість: 3500 | 2 державних банків та 5 банків з участі держави у капіталі |
| Місцевий рівень | 42029 розпорядників бюджетних коштів | - | | - |

Процес підготовки бюджету в Україні розподілений між виконавчою владою, яка готує та виконує Державний бюджет, та законодавчою владою, яка відповідає за його ухвалення, внесення змін і доповнень, а також за контроль виконання через Рахункову палату України. Перелік ключових учасників бюджетного процесу та їх основних функцій наводиться в таблиці 5.

TABLE 6. УСТАНОВИ, ВІДПОВІДАЛЬНІ ЗА УДФ В УКРАЇНІ НА ЦЕНТРАЛЬНОМУ РІВНІ

| Установи | Основні функції |
|---|--|
| Міністерство фінансів | Підготовка та виконання бюджету Управління державним боргом Доходна політика |
| Державна фінансова інспекція | Служба внутрішнього контролю |
| Державна казначейська служба | Казначейські послуги щодо видатків та доходів бюджету та позабюджетних фондів |
| Державна фіскальна служба | Збір податків |
| Державна митна служба | Виконання митного законодавства та митні збори |
| Міністерство економічного розвитку і торгівлі | Макроекономічне прогнозування Державна економічна політика Довгострокове планування Підготовка інформації про відповідність державного інвестиційного проекту (УДІ) критеріям відбору, встановленим Міжвідомчою комісією Закупівлі (моніторинг і регулювання) Державне-приватне партнерство |
| Рахункова палата | Зовнішній аудит |

До інших установ, яку відіграють роль у системі УДФ, належать Державний комітет статистики, який здійснює збір та розподіл фіскальних даних, Фонд державного майна, який здійснює нагляд за неунітарними державними підприємствами, а також Антимонопольний комітет, який контролює дотримання законодавства про державні закупівлі.

У системі УДФ надзвичайно важливу роль відіграють міністерства і відомства, проте менше уваги приділяється розробці нормативно-інституційної бази для забезпечення ефективного управління фінансами в них. До сфери відповідальності міністерств і відомств належать стратегічне та довгострокове планування, підготовка бюджетів, розробка проектів з капітальних видатків та управління ними, державні закупівлі, управління бюджетом, управління акціями, нагляд за державними підприємствами та внутрішній контроль.

Нещодавно був зроблений важливий крок для координації діяльності різних міністерств у сфері управління державними інвестиціями. 07 квітня 2015 р. Верховна Рада ухвалила поправки до Бюджетного кодексу України, на виконання яких Міністерство економічного розвитку і торгівлі та Міністерство фінансів мають координувати свої дії щодо складання бюджету довгострокових видатків.

Структура державного управління на місцях є важливою з точки зору розуміння фіскальних відносин між різними органами державної влади. Наразі (до 2015 р.) Україна мала три щаблі місцевої влади. Найвищий з них складався з 24 областей, Автономної Республіки Крим та двох міст із особливим статусом: Київ і Севастополь. Другий щабель складався з 490 районів та 182 міст обласного підпорядкування (Київ має статус як міста, так і області). Третій щабель складався з 278 міст районного підпорядкування та приблизно 11 тисяч сіл. Відповідно до статті 188 Конституції України, «виконавчу владу в областях і районах, містах Києві та Севастополі здійснюють місцеві державні адміністрації». Виконавчі органи влади на цих рівнях призначаються Президентом України за поданням Кабінету Міністрів та є підзвітними йому. У цьому сенсі місцеві органи влади на рівні області та району діють як регіональні органи державної влади, а не як органи влади, підзвітні місцевим виборцям. На відміну від областей і районів, органи виконавчої влади міст обласного підпорядкування обираються шляхом прямого голосування. Села і міста (міста районного підпорядкування) також мають «голів», які обираються шляхом прямого голосування, очолюють виконавчий орган відповідної ради та головує на його засіданнях.

3. Оцінювання результатів УДФ

Показник РІ-1. Сукупні показники виконання видаткової частини бюджету порівняно з початково затвердженим бюджетом.

МЕТА ПОКАЗНИКА

Реалізація ухваленого бюджету є важливим аспектом можливості Уряду надавати державні послуги впродовж року так, як це відображено у документах із фіскальної/бюджетної політики, а також зобов'язаннях щодо кінцевих результатів та робочих планах. Це відображається у даному показнику через вимірювання фактичного обсягу виконання бюджету з точки зору основної сукупності порівняно з видатками, які початково закладалися в бюджет (та визначаються в річному бюджеті, ухваленому до настання фіскального року).

| Показник РІ-1 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2010 р. | Оцінка 2005 р. | Обґрунтування |
|--|----------------|----------------|----------------|--|
| Сукупні показники виконання видаткової частини бюджету порівняно з початково затвердженим бюджетом | В | В | В | Відхилення обсягу видатків було менше 10 відсотків протягом 2 із 3 років, незважаючи на складне зовнішнє середовище та конфлікт на сході |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

Фактичні видатки України залишалися на рівні нижче запланованого внаслідок складної економічної ситуації, посиленої громадянськими заворушеннями наприкінці 2013 – початку 2014 року, а також конфлікту на сході країни.¹ Потреба в коригуванні запланованих видатків у бік зменшення пов'язана із затримкою структурних реформ і несприятливим зовнішнім середовищем протягом кількох останніх років. У 2014 році влада розпочала програму макроекономічного коригування та структурних реформ; у 2014 році національна валюта знецінилася більш ніж на 70 відсотків, що разом зі зростанням цін на комунальні послуги викликало інфляцію споживчих цін на рівні 24,9 відсотків за 12-місячний період у 2014 році. Загальний фіскальний дефіцит, враховуючи НАК «Нафтогаз України», у 2014 році, згідно з оцінками, збільшився до 10,3 відсотків ВВП (рис. 2). Поєднання стійкої відсутності фіскальної збалансованості, зниження ВВП та знецінення національної валюти, згідно з оцінками, збільшило показник державного боргу до ВВП з 40,6 відсотків у 2013 році до 70,3 відсотків у 2014 році. Таке надзвичайно складне середовище мало своїм наслідком значний фіскальний тиск.

Заходи, вжиті Урядом, у поєднанні з програмою МВФ та бюджетною підтримкою від інших партнерів у сфері розвитку, як-от Світового банку та ЄС, допомогли підтримати бюджет. Для стримування зростаючого фіскального дисбалансу Уряд вдався до більш жорсткої фіскальної політики, поєднуючи заходи щодо доходів і видатків. Заходи фіскального коригування, вжиті в березні 2014 року, призвели до зростання на 1,2 відсотки від ВВП доходної частини та зменшення на 2,0 відсотки від ВВП видаткової частини (порівняно з початково ухваленим бюджетом на 2014 рік). У квітні 2014 року Рада виконавчих директорів МВФ схвалила надання дворічного кредиту за програмою «стенд-бай» в обсязі 10,976 млрд. СПЗ (що є еквівалентом 17,1 млрд дол. США). Також у березні 2015 року МВФ затвердив Угоду про Механізм розширеного фінансування (EFF). У травні 2015 року Рада виконавчих директорів Світового банку схвалила операцію на підтримку політики розвитку в обсязі 500 мільйонів доларів США. Унаслідок цього відхилення розміру видатків від запланованого обсягу становило 10,5 відсотків у 2014 році порівняно з рівнем нижче 10 відсотків протягом попередніх років.

¹ Конфлікт на сході ускладнює стабілізацію та відновлення. Конфлікт «відповідає» за 2,5-3 процентних пункти загального зменшення ВВП у 2014 році, а відносна помірність його впливу пояснюється тим, що він розпочався всередині року. На два регіони, безпосередньо уражені конфліктом, – Донецьку і Луганську області – припадає близько 16 відсотків ВВП, чверть промислового виробництва і експорту товарів, а також понад 20 відсотків загального обсягу державних доходів. Було зруйновано або значно пошкоджено виробничі потужності та економічну інфраструктуру зі втратою майже 800 000 робочих місць. Соціальної допомоги потребує зростаюча кількість внутрішньо переміщених осіб (яких, за оцінками, є 980 000 осіб, включно з тими, хто виїхав з Криму). Водночас, конфлікт викликав недовіру бізнесу та споживачів в усій країні, що є особливо шкідливим з огляду на і без того крихке макроекономічне середовище.

Таблиця 1.1. Відхилення ВИДАТКІВ, 2012-2014 рр.

| Рік | Загальне відхилення видатків від початково ухваленого бюджету |
|------|---|
| 2012 | 10,5% |
| 2013 | -2,1% |
| 2014 | -6,9% |

Джерело: річні звіти про виконання бюджету, оцінки фахівців ДВФЗ.

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Після оцінювання ДВФЗ 2011 року змін результатів не відбувалося. Протягом обох періодів, що вивчалися (2008-2010 та 2012-2014 рр.), Україна стикалася зі значними фіскальними труднощами. Унаслідок фінансової та економічної кризи 2008 року в 2009 р. Україна зазнала безпрецедентного падіння в економіці – майже на 15 відсотків. Конфлікт на сході та втрата Криму в 2014 році стали ще одним великим шоком для економіки та фіскальної сфери.

ОСТАННІ ПОДІЇ ТА ПОТОЧНІ ЗУСИЛЛЯ З РЕФОРМУВАННЯ

Влада вжила первинних заходів для стабілізації економіки, включно з переходом до гнучкого валютного курсу та фіскальною консолідацією, як це вимагалось за умовами кредиту EFF від МВФ. Прогнозується, що поточна програма макроекономічної стабілізації буде вдалою з точки зору задоволення потреб у зовнішньому фінансуванні та зменшення зовнішніх і внутрішніх дисбалансів, що накопичилися за останні роки. Прес-реліз, опублікований МВФ у липні 2015 року наприкінці роботи місії в рамках EFF, підтвердив, що Уряд реалізує всі позиції відповідно до програми.

Показник РІ-2. Структура видатків порівняно з початково затвердженим бюджетом

МЕТА ПОКАЗНИКА

Коли структура видатків у розрізі окремих елементів суттєво відрізняється від початкового бюджету, малоімовірно, що бюджет вдало реалізує наміри рівня політики. Цей показник вимагає оцінювання на основі вимірювання обсягу фактичних видатків порівняно з початковим бюджетом на рівні окремих елементів, а не структури загалом.

| Показник РІ-2 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2010 р. | Оцінка 2005 р. | Обґрунтування |
|--|----------------|----------------|----------------|--|
| (i) Ступінь відхилення у структурі видатків протягом останніх трьох років | C | D | - | Протягом усіх трьох років відхилення було нижче 15 відсотків. |
| (ii) Ступінь відхилення у структурі видатків за економічною класифікацією протягом останніх трьох років | C | - | - | Протягом усіх трьох років відхилення було нижче 15 відсотків. |
| (iii) Середній обсяг видатків, скоригований на користь необов'язкових статей протягом останніх трьох років | A | A | - | Середня сума видатків, асигнованих на резервний фонд, не перевищувала 1 відсоток від початкового бюджету |
| Загалом | C+ | D+ | B | |

Примітка: між оцінюваннями 2010 та 2015 років відбувалися зміни в методології, тому оцінки не можуть бути повною мірою порівнюваними.

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

- i. Ступінь відхилень у структурі видатків протягом останніх трьох років

Економічні потрясіння 2013-2014 рр., громадянські заворушення та подальші зміни в Уряді, а також конфлікт на сході, мали серйозні наслідки з точки зору змін у структурі видатків. Середнє річне відхилення за категоріями становило 11,1 відсотків у 2012 році, 5,6 відсотки у 2013 та 11,3 відсотки у 2014 році. Для розрахунку відхилення у структурі бюджету була використана функціональна структура.

Таблиця 2.1. Відхилення у СТРУКТУРІ ВИДАТКІВ, 2012-2014 рр.

| Рік | Відхилення |
|------|------------|
| 2012 | 11,1% |
| 2013 | 5,6% |
| 2014 | 11,3% |

Джерело: річні звіти про виконання бюджету, оцінки фахівців ДВФЗ.

- ii. Ступінь відхилень у структурі видатків за економічною класифікацією протягом останніх трьох років

Відхилення фактичного обсягу видатків за економічною класифікацією перевищувало 10 відсотків протягом усіх трьох років, що аналізувалися. Переважна частина коригувань в межах фіскальної корекції у 2014 році стосувалася капітальних видатків. У 2012 році найбільша відмінність спостерігалася в поточних трансфертах порівняно з тими, що спрямовувалися на користь населення напередодні парламентських виборів 2012 року.

Таблиця 2.2. Відхилення у СТРУКТУРІ ВИДАТКІВ за економічною класифікацією, 2012-2014 рр.

| Рік | Відхилення |
|------|------------|
| 2012 | 13,3% |
| 2013 | 10,9% |
| 2014 | 10,6% |

- iii. Середній обсяг видатків, скоригований на користь необов'язкових статей

На резервний фонд зазвичай припадає менше 1 відсотка від загальної суми видатків, і до нього застосовуються обмеження, встановлені в Бюджетному кодексі. Розподіл коштів з резервного фонду відбувається за рішенням Уряду. Асигнування на резервний фонд не перевищували 1 відсотка від загальних видатків у будь-якому з трьох років.

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Хоча результат оцінювання став трохи кращим, проблема значних відхилень у видатковій частині бюджету стало залишається на порядку денному. Високий рівень сукупних видатків Державного бюджету ймовірно приховує більші відхилення структури видатків між запланованими в бюджеті та фактичними видатками як за функціональною, так і за економічною класифікацією. З огляду на це, відхилення здебільшого пояснюються значними зовнішніми потрясіннями, оскільки під час фінансової кризи часто в першу чергу скорочуються капітальні видатки, тоді як різке зростання видатків на оборону є наслідком конфлікту на сході України.

Показник РІ-3. Сукупні показники виконання дохідної частини бюджету порівняно з початково затвердженим бюджетом

МЕТА ПОКАЗНИКА

Точні прогнози доходів є ключовою вихідною інформацією для підготовки надійного бюджету. Доходи дозволяють Уряду фінансувати видатки та надавати послуги своїм громадянам. Оптимістичні прогнози щодо доходів можуть спричинити необгрунтовано високий розподіл витрат, які зрештою вимагатимуть або потенційно руйнівного скорочення видатків протягом року, або незапланованого збільшення запозичень для підтримки їх рівня. З іншого боку, песимізм у прогнозуванні може призвести до того, що надходження від надмірних доходів будуть використовуватися на видатки, які детально не аналізувалися під час розробки бюджету. Оскільки наслідки одержання недостатнього обсягу доходів можуть бути більш серйозними – особливо в короткостроковій перспективі – критерії, що використовувалися для оцінювання цього показника, передбачають порівняно більше гнучкості в оцінці перевиконання дохідної частини.

| Показник РІ-3 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2010 р. | Оцінка 2005 р. | Обгрунтування |
|--|----------------|----------------|----------------|--|
| (i) Сукупні показники виконання дохідної частини бюджету порівняно з початково затвердженим бюджетом | C | B | A | Відхилення у 2012 році становило 4 відсотки, хоча у 2013 та 2014 році цей показник був, відповідно, 7 та 10 відсотків нижче прогнозованого рівня |
| (ii) Обсяг відхилень у структурі доходів протягом останніх трьох років | C | - | - | За останні два роки (2014, 2013) відхилення в структурі дохідної частини було нижче 15 відсотків |
| Загалом | C | | | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

- i. Сукупні показники виконання дохідної частини бюджету порівняно з початково затвердженим бюджетом

Збір доходів в Україні був нижче запланованого у 2013 та 2014 роках. Відхилення у 2012 році становило 4 відсотки, хоча у 2013 та 2014 році цей показник був, відповідно, 7 та 10 відсотків нижче прогнозованого рівня. Ця ситуація також ускладнювалася через великі суми сплати наперед податку на прибуток підприємств (які наприкінці 2014 року забезпечували приблизно 6 відсотків від загального обсягу збору податків) та заборгованість з відшкодування ПДВ.

Таблиця 3.1. Відхилення доходів, 2012-2014 рр.

| | План | Факт | Відхилення |
|------|-----------|-----------|------------|
| 2012 | 332 821,3 | 346 054,0 | 4% |
| 2013 | 362 830,1 | 339 226,9 | -7% |
| 2014 | 395 304,3 | 357 084,2 | -10% |

Водночас має місце ще більше відхилення в структурі доходів між показниками, запланованими в бюджеті, та фактичними доходами. Податкові надходження зберігалися на рівні нижче запланованого протягом усіх трьох років, тоді як неподаткові надходження протягом усіх трьох років недооцінювалися. Найбільші відхилення пов'язані з податком на додану вартість та податком на прибуток підприємств. У 2014 році відхилення за ПДВ досягло мінус 21,5 відсотка. Відшкодування ПДВ постійно недооцінювалося, а надходження від ПДВ – навпаки переоцінювалися.

Таблиця 3.2. Відшкодування ПДВ як частка валових надходжень ПДВ, 2012-2014 рр.

| | План | Факт |
|------|------|------|
| 2012 | 24% | 25% |
| 2013 | 27% | 29% |
| 2014 | 23% | 27% |

Джерело: річні звіти про виконання бюджету, оцінки фахівців ДВФЗ.

ii. Обсяг відхилень у структурі доходів протягом останніх трьох років

Відхилення в структурі доходів за звітний період, хоча і були значними у 2012 році, у 2012-2014 рр., становили менше 15 відсотків. Див. більш детальну інформацію у діаграмах, наведених нижче.

Таблиця 3.3. Відхилення у структурі доходів Державного бюджету України у 2012-2014 рр.

| Рік | загальне відхилення дохідної частини | відхилення у структурі |
|------|--------------------------------------|------------------------|
| 2012 | 104,0% | 13,9% |
| 2013 | 93,5% | 12,7% |
| 2014 | 87,6% | 11,2% |

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Порівняно з 2011 роком, оцінка цього показника погіршилася через занадто оптимістичний прогноз дохідної частини протягом усіх років. На реалізації прогнозу негативно позначився різкий економічний спад, спричинений зовнішніми та внутрішніми факторами, про які йшлося вище. Дохідна частина у 2015 році була перевиконана, здебільшого через інфляцію, однак 2015 рік не увійшов у поточне оцінювання.

Показник РІ-4. Бюджетна класифікація

МЕТА ПОКАЗНИКА

Ретельно розроблена система класифікації дозволяє відстежувати операції на всіх етапах процесу: під час складання та виконання бюджету, звітування про його виконання за адміністративними підрозділами, економічними категоріями, функціями/субфункціями чи програмами. Аби забезпечити можливість звітування за всіма операціями відповідно до однієї з класифікацій, бюджет має бути представлений у форматі, який відображає найважливіші класифікації, і така класифікація має втілюватися в плані рахунків уряду (класифікації звітності). Класифікації бюджету та звітності мають бути надійними і узгодженими, повинні переконувати користувачів, що зафіксована відповідно до них інформація буде знаходити своє відображення у звітах, підготовлених за іншою класифікацією.

| Показник РІ-4 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2010 р. | Оцінка 2005 р. | Обґрунтування |
|-----------------------|----------------|----------------|----------------|--|
| Бюджетна класифікація | A | A | A | Складання бюджету, його виконання та звітування мають у своїй основі кожен рівень адміністративної, економічної та функціональної класифікації і відповідають вимогам Керівництва МВФ зі статистики державних фінансів/класифікації функцій органів державного управління. Також використовується програмна класифікація |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

Класифікація Державного бюджету затверджується Міністерством фінансів України відповідно до статті 8 Бюджетного кодексу України. Бюджетна класифікація має такі складові:

- класифікація доходів (які поділяються на податкові та неподаткові надходження, надходження від операцій з капіталом, трансферти);

- функціональна класифікація;
- адміністративна класифікація;
- економічна класифікація видатків;
- програмна класифікація;
- класифікація бюджетного кредитування/запозичення;
- фінансування за типами кредитора;
- фінансування за типом боргового інструмента;
- класифікація заборгованості за типом кредитора;
- класифікація заборгованості за борговим інструментом.

Бюджетна класифікація наближується до стандартів Керівництва МВФ зі статистики державних фінансів 2001 року відповідно до кінцевого формулювання методології в рамках Спеціального стандарту МВФ з поширення даних. Раніше бюджетна класифікація була узгодженою із Керівництвом МВФ зі статистики державних фінансів 1986 року. Хоча розпочався процес переходу до Керівництва МВФ зі статистики державних фінансів 2001 року, стандарти на основі методу нарахувань, що відповідають МСБОДС, все ще не повністю запроваджені.

Позабюджетні фонди соціального страхування (Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України, Фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, Фонд соціального страхування на випадок безробіття, Пенсійний фонд України) не включаються до Державного бюджету, проте є доступними як довідкові статті.

Визначення, сфера охоплення та класифікація даних наводяться у Бюджетному кодексі України та у наказі Міністерства фінансів № 11 від 14 січня 2011 р. «Про бюджетну класифікацію» (зі змінами). Визначення, сфера охоплення та класифікація даних щодо фондів соціального страхування наводяться в нормативних актах, що затверджуються відповідними позабюджетними фондами, та у наказах Міністерства фінансів.

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

З 2011 року оцінка показника залишилася без змін. Суттєвих змін не спостерігалось.

Показник РІ-5. Повнота інформації, яка міститься в бюджетній документації.

МЕТА ПОКАЗНИКА

Річна бюджетна документація (бюджетні пропозиції виконавчої влади на наступний фінансовий рік та супровідна документація), яка подається до законодавчого органу на розгляд та затвердження, має забезпечувати повне розуміння фінансового прогнозу Уряду, бюджетних пропозицій та результатів виконання бюджету у поточному та попередньому роках. Цей показник оцінює повноту інформації, яка міститься в річній бюджетній документації.

| Показник РІ-5 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2010 р. | Оцінка 2005 р. | Обґрунтування |
|--|----------------|----------------|----------------|---|
| Повнота інформації, яка міститься в бюджетній документації | В | А | А | Усі чотири основні та чотири додаткові елементи доступні громадськості (фінансування дефіциту, макроекономічні припущення, на яких ґрунтується бюджет, існуючі боргові зобов'язання та фінансові активи). |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

Річна бюджетна пропозиція виконавчої влади та ухвалений бюджет забезпечують повне розуміння фінансового прогнозу Уряду та фактичних результатів виконання бюджету у поточному та попередньому роках.² Приклади такого надання інформації можна знайти на веб-сайті Верховної Ради (http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=52941).

² Використовується така термінологія: поточний рік (Т) – це фінансовий рік, протягом якого готуються та зазвичай пред-

У Бюджетному кодексі (статті 38 і 39) наводиться перелік основних елементів, що мають вноситися як до проекту бюджету, так і до ухваленого бюджету:

1. Прогноз фіскального дефіциту.
2. Обсяг виконання бюджету у минулому році – у тому ж форматі, що й проект бюджету.
3. Бюджет на поточний рік у тому ж форматі, що й проект бюджету.
4. Сукупні дані бюджету як щодо дохідної, так і щодо видаткової частини відповідно до основних класифікацій, що застосовуються (див. PI-4), зокрема дані про поточний і попередній рік в додаток до детального розпису прогнозів доходів і видатків.

Усі ці складові були частиною бюджетних пропозицій та ухвалених бюджетів у 2011-2015 роках. Згідно з вимогами Конституції України та Бюджетного кодексу, бюджетні пропозиції та ухвалені бюджети повинні публікуватися на веб-сайті Верховної Ради (приклад ухваленого бюджету на 2015 рік: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/80-19>).

Доступні такі додаткові елементи:

- Згідно з Бюджетним кодексом (стаття 38), фінансування дефіциту, в якому описується його очікувана структура, викладається як додаток до проекту бюджету виконавчої влади та до ухваленого бюджету.
- Макроекономічні припущення, зокрема прогноз зростання ВВП, інфляції, відсоткових ставок та обмінного курсу, готує Міністерство економічного розвитку і торгівлі. Міністерство фінансів об'єднує ці припущення в Бюджетній резолюції до 30 квітня (за чотири місяці до подання того, як виконавча влада подає до Верховної Ради проект бюджету). Перед затвердженням проект цієї резолюції публікується і обговорюється з експертами.
- Існуючі боргові зобов'язання, включаючи інформацію щонайменше станом на початок поточного року, відповідно до Бюджетного кодексу (стаття 38) та Наказу Міністерства фінансів України № 42 від 28 січня 2004 р., фіксуються виконавчою владою у проекті бюджету та в ухваленому бюджеті. Згідно зі Спеціальним стандартом з поширення даних (який Урядові України надав МВФ),³ інформація про державний і гарантований державою борг, класифікується за типами кредиторів, терміном погашення, видом боргових інструментів (позики та цінні папери).
- Згідно з українським законодавством та міжнародними стандартами, відомості про державний і гарантований державою борг надаються за валовими показниками. Існуючі боргові зобов'язання наводяться у додатках «Фінансування державного бюджету» та «Позики від іноземних держав, банків і міжнародних організацій» до проекту бюджету, підготовленого виконавчою владою, та до ухваленого бюджету. Максимальна сума державного боргу визначається в ухваленому бюджеті (стаття 5 Закону України «Про Державний бюджет України на 2015 рік»)⁴. Державне казначейство України звітує про стан наявних боргових зобов'язань (внутрішній та зовнішній борг) щомісяця, щоквартально та щорічно: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=278790>.
- Фінансові активи. Економічні та фінансові дані відповідають відомостям, описаним у Бюлетені стандартів з поширення даних Міжнародного валютного фонду (<http://www.ukrstat.gov.ua/imf/Pokaze.html>).

Описані нижче додаткові елементи є **недоступними**:

- У бюджетній документації не наводиться узагальнена інформація про фіскальні ризики (включно з такими умовними зобов'язаннями, як гарантії, та умовними зобов'язаннями, передбаченими договорами ДПП, тощо). Оскільки ДПП в Україні є інструментом, який ще тільки розвивається, визначеної системи моніторингу обов'язків за договорами ДПП поки що не існує. Державні гарантії розраховуються в рамках боргових зобов'язань (див. пункт 7).

стваряються бюджетні пропозиції. Наступний рік (T+1) – це бюджетний рік чи фіскальний рік, на який складаються бюджетні пропозиції. Попередній рік (T-1) – це останній завершений фіскальний рік. Віддалені роки (T+2, T+3 тощо) – це фіскальні роки, наступні за роком, на який складаються бюджетні пропозиції. Віддалені роки розглядаються у середньостроковій бюджетній перспективі за показниками PI-14, PI-15 та PI-16.

³ <http://dsbb.imf.org/Pages/SDDS/DOAFBase.aspx?ctycode=UKR&catcode=CGD00>

⁴ Наприклад, див. Закон України «Про Державний бюджет на 2015 рік» (<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/80-19>).

- Не наводяться пояснення наслідків для бюджету від нових політичних ініціатив і значних нових державних інвестицій, а також оцінка впливу на бюджет усіх суттєвих змін у політиці щодо надходжень та/або суттєвих змін у програмах видатків.
- Немає документів щодо рамкових умов на середньострокову перспективу, оскільки така система лише створюється в Україні. Див. детальнішу інформацію у показниках РІ 14 та РІ 16.
- Звіти про обчислення податкових видатків складаються Міністерством фінансів, проте не оприлюднюються.

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Значних змін результатів не було. До нової редакції ДВФЗ увійшли додаткові складові, відповідно до кращої практики оцінювання, що спричинило погіршення оцінки до рівня «В».

Показник РІ-6. Операції центрального уряду, що не відображаються у фінансовій звітності

МЕТА ПОКАЗНИКА

Хоча не слід сприяти тому, щоб була велика кількість позабюджетних фондів, іноді вони можуть вибірково використовуватися, залежно від інституційних механізмів та механізмів урядування у конкретній державі. Використання позабюджетних коштів має йти пліч-о-пліч з механізмами, які сприяють підзвітності та ефективності, зокрема це слід відображати у регулярній звітності перед законодавчим органом. Без таких механізмів контролю позабюджетні фонди зрештою можуть почати слугувати корупційним інтересам, послаблювати урядування та макрофіскальну стабільність.

| Показник РІ-6 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2010 р. | Оцінка 2005 р. | Обґрунтування |
|---|----------------|----------------|----------------|--|
| (i) Видатки, що не відображаються у фінансовій звітності | D | - | - | Звітування про позабюджетні операції (ПБО) відбувається лише перед виконавчою владою, але не перед Парламентом. Також має місце певне відставання в оприлюдненні звітів. Частка ПБО у видатках державного бюджету плюс ПБО в 2014 році перевищувала 38 відсотків |
| (ii) Надходження, що не відображаються у фінансовій звітності | D | - | - | Доходи за ПБО перевищують 50 відсотків державного бюджету |
| (iii) Фінансова звітність позабюджетних установ | A | | | Дані про всі суттєві ПБО вносяться до звіту за фактичними результатами та деталізуються на рівні щонайменше економічної класифікації згідно з Керівництвом МВФ зі статистики державних фінансів чи еквіваленту |
| Загалом | D+ | D | D | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

До позабюджетних операцій (ПБО) належить діяльність чотирьох державних фондів обов'язкового соціального та пенсійного страхування: Пенсійного фонду, Фонду соціального страхування на випадок тимчасової втрати працездатності, Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань, а також Фонду соціального страхування від безробіття (Фонди). Рахунки Фондів відкриті у Державному казначействі. Починаючи з 2015 року, два фонди (Фонд соціального страхування на випадок тимчасової втрати працездатності України та Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань) було об'єднано в один – Фонд соціального страхування України.

- Видатки, що не відображаються у фінансовій звітності

У 2014 р. співвідношення видатків за позабюджетними операціями до загального обсягу видатків державного бюджету плюс ПБО зменшилося з 40,9 відсотків у 2010 р. до 38,2 відсотків.

Таблиця 6.1. Видатки за ПБО, 2010-2014 рр.

млн грн

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|--|------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| Видатки Державного бюджету | 303 588,7 | 333 459,5 | 395 681,5 | 403 456,1 | 430 217,8 |
| Видатки за ПБО | 210 511,4 | 231 055,2 | 255 645,2 | 276 190,7 | 265 464,4 |
| <i>у т.ч.:</i> | | | | | |
| Пенсійний фонд | 191 472,7 | 210 714,4 | 233 695,9 | 250 350,0 | 243 477,9 |
| Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань | 4 048,4 | 4 638,5 | 5 731,0 | 7 266,9 | 5 921,9 |
| Фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності | 8 191,1 | 7 559,2 | 9 283,1 | 10 625,7 | 9 180,9 |
| Фонд соціального страхування на випадок безробіття | 6 799,2 | 8 143,1 | 6 935,2 | 7 948,1 | 6 883,7 |
| <i>Співвідношення видатків за ПБО до видатків Державного бюджету</i> | <i>69,3</i> | <i>69,3</i> | <i>64,6</i> | <i>68,5</i> | <i>61,7</i> |
| <i>Співвідношення видатків за ПБО до видатків державного бюджету плюс ПБО</i> | <i>40,9</i> | <i>40,9</i> | <i>39,2</i> | <i>40,6</i> | <i>38,2</i> |

Система звітності за ПБО є фрагментарною. ПБО невідповідні законодавчому органу. Кожен Фонд готує річний бюджет, який затверджується Кабінетом Міністрів. Фонди заповнюють квартальні та річні звіти і подають їх до Міністерства фінансів разом зі своїми балансами. Річна звітність Фондів подається лише до Кабінету Міністрів. Фонди можуть публікувати річну звітність на своїх офіційних веб-сайтах. Тим не менше, зазвичай це робиться лише Пенсійним фондом і Фондом соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань. З метою посилення дисципліни щодо публікації Фондами своїх звітів у 2014 році були внесені законодавчі зміни, згідно з якими Фонд соціального страхування від безробіття та Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань зобов'язані оприлюднювати на своїх офіційних веб-сайтах власні бюджети та звіти про їх виконання впродовж 5 робочих днів після затвердження, а після цього – протягом двох років публікувати їх в офіційних вісниках Верховної Ради України та Кабінету Міністрів України.

ii. Надходження, що не відображаються у фінансовій звітності

Подібно до ситуації за підпунктом (i) загальні надходження чотирьох Фондів дорівнювали 188 мільярдам гривень. Це значно перевищує 10 відсотків від бюджетних надходжень центрального уряду, які становили у 2014 році близько 350 мільярдів гривень. Дані про доходи не включаються у річний фінансовий звіт Уряду.

iii. Фінансова звітність позабюджетних установ

Згідно з Наказом Міністерства фінансів,⁵ Фонди зобов'язані заповнювати звіти про виконання бюджету у частині бюджетних коштів відповідно до економічної класифікації видатків, узгодженої з міжнародними стандартами (лише Пенсійний фонд отримує кошти з бюджету). Ця вимога була затверджена у 2012 році і суттєвим чином уніфікувала роботу, необхідну для складання статистики державних фінансів. На практиці ця вимога виконується.

Звітність про решту видатків Фондів (видатки, пов'язані з соціальними виплатами та соціальною підтримкою у межах повноважень Фондів) надається у формі, яка дозволяє Міністерству фінансів конвертувати її у звіти за класифікацією згідно з Керівництвом МВФ зі статистики державних фінансів упродовж трьох місяців після завершення року. Фонди подають опис транзакцій і задіяних організацій, водночас складаючи власну річну звітність.

⁵ Наказом Міністерства фінансів № 44 від 24 січня 2012 р. «Про затвердження Порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів» було визначено, що Фонди зобов'язані подавати таку квартальну та річну звітність: фінансову звітність у формі балансу; окрему бюджетну звітність про надходження та витрати коштів загального і спеціальних фондів; звіти про заборгованість за бюджетними коштами; звіти про виконання бюджету (кошторису) Фонду.

Через різні принципи звітування страждає якість даних. Фонди використовують власні плани рахунків та методи обліку відповідно до нарахувань. У державному та місцевих бюджетах використовується касовий метод обліку.⁶

Бюджетний кодекс України не надає визначення загального державного сектору,⁷ проте дані статистики державних фінансів та Системи національних рахунків (СНР) включають консолідовані бюджети Фондів та зведений бюджет України. Ці відомості наводяться у статистичному збірнику щодо бюджету України, який публікує Міністерство фінансів;⁸ він оприлюднюється на веб-сайтах Міністерства фінансів, НБУ та Державної служби статистики України, а також у виданні МВФ, присвяченому загальним державним фінансам, в межах Спеціального стандарту МВФ з поширення даних (ССПД МВФ).

Дані про всі суттєві ПБО вносяться до звітів за фактичними результатами, які одна деталізуються на рівні щонайменше економічної класифікації згідно з Керівництвом МВФ зі статистики державних фінансів чи еквіваленту.

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

З 2011 року оцінка показника поліпшилася переважно завдяки удосконаленню звітування за ПБО. Оскільки методологія зазнала змін, порівняти загальну оцінку повною мірою неможливо.

ОСТАННІ ПОДІЇ ТА ПОТОЧНІ ЗУСИЛЛЯ З РЕФОРМУВАННЯ

З метою уніфікації бухгалтерської та фінансової звітності (зокрема, у Фондах) були затверджені План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», які набувають чинності з 01 січня 2016 р. Відповідно до стандарту, Фонди будуть заповнювати такі ж фінансові звіти, що й інші бюджетні установи, а це ще більше поліпшить оцінку.

Показник РІ-7. Прозорість фіскальних відносин між органами державного управління різних рівнів

МЕТА ПОКАЗНИКА

У багатьох країнах надання послуг відбувається через децентралізовані механізми, де за надання послуг громадянам відповідають місцеві органи влади. Механізми децентралізованого урядування спричинили встановлення низки фінансових відносин між органами державного управління різних рівнів, зокрема в тих питаннях, що стосуються передачі коштів від центрального уряду до місцевих органів влади (МОВ) та їх розподілу, своєчасності і точності інформації про кошти, які мають бути передані, вимог щодо звітування МОВ перед центральним урядом, а також ризиків, з якими стикається центральний уряд у зв'язку з операціями МОВ.

| Показник РІ-7 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2010 р. | Оцінка 2005 р. | Обґрунтування |
|--|----------------|----------------|----------------|--|
| Система розподілу трансфертів, яка ґрунтується на прозорості і правилах | В | А | В | У 2014 році на підставі прозорих правил було розподілено менше 90,0 відсотків від загальної суми трансфертів |
| Своєчасність інформації про трансферти | С | В | В | Суттєві затримки у 2013 та 2014 роках не дозволили місцевим органам влади своєчасно врахувати інформацію у їх процесах бюджетного планування |
| Ступінь, якою консолідовані фіскальні дані збираються та подаються у звітах центральному урядові | - | А | А | Наявність консолідованих фіскальних даних забезпечує Казначейство |
| Загалом | С+ | А | В+ | |

⁶ Постанова Кабінету Міністрів України № 34 від 16 січня 2007 р. зі змінами.

⁷ До загального державного сектору належать Фонди, проте не включається дефіцит НАК «Нафтогаз України».

⁸ Збірник за 2013 рік доступний на веб-сайті Міністерства фінансів.

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

Україна має чотирирівневу структуру державного управління, за якої кожна її ланка на місцевому рівні здійснює нагляд за рівнем нижче. Тим не менше, логіка адміністративної ієрархії не застосовується до всієї системи фіскальних трансфертів між різними органами державної влади. Органи влади на рівні районів (474) та міст обласного значення (170) одержують фіскальні трансферти безпосередньо від Міністерства фінансів (669 бюджетів, у тому числі обласних, одержують кошти безпосередньо з Державного бюджету). Міста районного значення⁹ (269), селища та міста¹⁰ (10 032) досі отримують свої трансферти з районних бюджетів.¹⁰

i. Система розподілу трансфертів

Місцеві бюджети отримують трансферти на вирівнювання бюджетної забезпеченості на основі формули. Є субвенції з Державного бюджету, які ґрунтуються на додаткових критеріях, та субвенції на основі політичних рішень. У 2012-2014 рр. формула розподілу трансфертів на вирівнювання бюджетної забезпеченості визначала різницю між запланованими надходженнями та видатками місцевих бюджетів, зважаючи на такі чинники, як населення та кількість споживачів відповідних послуг.

У 2011-2014 рр. середній річний відсоток трансфертів на підставі формули або критеріїв (субвенцій) становив близько 88,7 процентів від загального обсягу трансфертів (таблиця 7.1). На субвенції, які «узгоджувалися» (в рамках політичного рішення), припадало 11,3 відсотків трансфертів. У 2011-2014 рр. прозорість розподілу трансфертів погіршилася через включення субвенцій на покриття заборгованості, пов'язаної з різницею між тарифами на опалення та водопостачання, що не мало під собою правил.

ТАБЛИЦЯ 7.1. СТРУКТУРА ТРАНСФЕРТІВ ІЗ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ДО МІСЦЕВИХ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ, 2010-2015 РР.

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015-18, план |
|--|------|------|-------|-------|-------|---------------|
| Трансферти, ЗАГАЛОМ, млрд грн | 77,8 | 94,9 | 124,5 | 115,8 | 130,6 | 153,0 |
| Співвідношення трансфертів на підставі формули та на підставі критеріїв до загального обсягу трансфертів; відсотки | 95,4 | 89,0 | 81,5 | 95,9 | 88,5 | 99,4 |
| Співвідношення узгоджених трансфертів (на підставі політичних рішень) до загального обсягу трансфертів; відсотки | 4,6 | 11,0 | 18,5 | 4,1 | 11,5 | 0,6 |

ii. Своєчасність і надійність інформації з питань бюджетного планування для МОВ за їх трансфертами з боку центрального Уряду на наступний рік

Згідно з бюджетним календарем, перші розрахунки щодо планованих трансфертів Міністерство фінансів доводить до відома місцевих органів влади на початку бюджетного процесу (більш ніж за 6 тижнів до кінцевого терміну завершення планування бюджету). Відповідно до Бюджетного кодексу, трансферти визначаються під час розгляду Закону про Державний бюджет у Парламенті у другому читанні (в середині листопада). Тим не менше, суттєві затримки в ухваленні Законів про Державний бюджет у 2013 і 2014 рр. означали, що органи влади нижчого рівня не завчасно отримували інформацію про заплановані трансферти, аби підготувати дані для ухвалення власних бюджетів. Повідомлення про кінцевий розподіл коштів має надаватися протягом одного тижня після ухвалення Парламентом Закону про Державний бюджет (до 01 грудня згідно з бюджетним календарем). У додатках 6 і 7 до цього закону визначається розподіл трансфертів між місцевими бюджетами.

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Результати трохи погіршилися, переважно через трансферти для покриття різниці у тарифах на комунальні послуги, що не мало під собою правил, і через недотримання бюджетного календаря у 2013 і

⁹ Адміністративно-територіальні одиниці з населенням до 50 000 осіб та невелика мережа бюджетних установ.

¹⁰ Кількість місцевих бюджетів не враховує бюджет Автономної Республіки Крим і міста Севастополь.

2014 рр. Погіршення також було частково спричинено погіршенням оцінки третього показника, який стосується звітування про виконання місцевих бюджетів і раніше оцінювався на рівні «А».

Останні події та поточні зусилля з реформування

28 грудня 2014 року до Бюджетного кодексу були внесені поправки з метою реалізації реформи міжбюджетних відносин з огляду на нові моделі фінансової підтримки місцевих бюджетів і міжбюджетних відносин. Ці зміни можуть вплинути на оцінки у майбутньому, за результатами їх реалізації. Зміни передбачають для об'єднаних територіальних громад (міст районного значення, селищ та міст) можливість встановлювати і підтримувати прямі відносини з Державним бюджетом. Поправки також змінили систему трансфертів на вирівнювання фінансової забезпеченості: відбувся перехід від вирівнювання видатків і доходів до зосередження уваги на дохідній частині. Було запроваджено додаткові субвенції на видатки з охорони здоров'я та освіти.¹¹ Вони розраховуються за формулами, подібними до тих, що раніше використовувалися для розрахунку трансфертів на вирівнювання фінансової забезпеченості.

Зміни до Бюджетного кодексу також дозволили місцевим радам перевести бюджети розвитку (інвестиційну частину місцевих бюджетів) із системи Казначейства до комерційних банків державної форми власності. Бюджети розвитку і власні доходи місцевих органів влади становили 9,5 відсотків від загальної суми місцевих бюджетів у 2010-2014 рр., а в першому кварталі 2015 року їхня частка сягала 12 відсотків від загального обсягу дохідної частини місцевих бюджетів. Через це є ризик, що звіти будуть готуватися в ручному режимі та із затримками.

Показник РІ-8. Інформація про результати надання послуг

Мета показника

Мета цього показника – оцінити якість інформації про результативність діяльності за рік на різних етапах бюджетного циклу (зокрема, в бюджетній пропозиції виконавчої влади чи в супровідній документації, у звіті, що надається наприкінці року, а також в аудиторських висновках чи у звітах про оцінку результативності діяльності). У рамках цього показника увага зосереджується на річній інформації про надання державних послуг і на тому, з якою ймовірністю характер і сфера охоплення цієї інформації сприятимуть підвищенню операційної ефективності надання послуг.

| Показник РІ-8 | 2015 | Обґрунтування |
|--|-----------|---|
| (i) Плани надання послуг | B | Усі ключові бюджетні установи включають інформацію про ключові показники ефективності та цілі до своїх бюджетних пропозицій. Більшість є показниками кінцевих продуктів. Ця інформація публікується |
| (ii) Досягнуті результати надання послуг | C | У 2014 році 58,6 відсотків ключових головних розпорядників коштів Державного бюджету представили і опублікували інформацію про результативні показники бюджетних програм |
| (iii) Ресурси, отримані надавачами послуг | A | Міцна централізована система Казначейства забезпечує моніторинг ресурсів, отриманих надавачами послуг, проте бракує моніторингу використання цих ресурсів |
| (iv) Оцінювання результатів надання послуг | D | Хоча нормативно-правовою базою передбачено оцінювання ефективності використання бюджетних коштів, на практиці воно не проводиться |
| Загальна оцінка | C+ | Інформація про використання бюджетних коштів та ефективність і результативність бюджетних програм, яка публікується та поширюється, часто є неповною і подається у важкій для сприйняття формі, хоча зараз впроваджуються певні удосконалення |

¹¹ Для поточного обслуговування закладів загальної середньої освіти та всіх закладів охорони здоров'я в межах наданих повноважень.

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

i. Плани надання послуг

Згідно зі статтею 38 Бюджетного кодексу, всі бюджетні установи у форматі, визначеному Міністерством фінансів України (<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1057-12/print1444119964775244>), надають інформацію про мету, завдання та очікувані результати, яких кожна бюджетна установа планує досягнути у рамках бюджетної програми. Міністерство фінансів подає цю інформацію разом з бюджетними запитами до Комітету Верховної Ради України з питань бюджету. Більшість показників бюджетних програм є показниками кінцевих продуктів і не вимірюють кінцевих результатів. Паспорти бюджетних програм, що конкретизують цю інформацію, затверджуються наказами міністерств і, відповідно, публікуються для всіх розпорядників бюджетних коштів. Казначейство проводить платежі після того, як затверджується паспорт бюджетної програми.

ii. Досягнуті результати надання послуг

У 2014 році частка ключових бюджетних установ, що проводять публічні презентації, публікують бюджетну інформацію за бюджетними програмами та показниками і оприлюднюють дані про показники ефективності бюджетних програм, досягла 58,6 відсотків. Ця інформація доступна на таких сайтах:

- Міністерство фінансів України (звіт): http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/system?art_id=411109&cat_id=411108
- Державна фіскальна служба України (звіт): <http://sfs.gov.ua/pro-sfs-ukraini/struktura-/aparat/05-department-finansovo-ekonomichnoi-/povidomlen/povidomlennya/186755.html>

iii. Ресурси, отримані надавачами послуг

Надавачі послуг (наприклад, школи, лікарні, установи соціальної допомоги) не управляють власними банківськими рахунками. Управління та контроль за всіма доходами, включно з платежами та іншими небюджетними надходженнями, отриманими як внески громади (наприклад, кошти, зібрані з батьків), здійснює Державне казначейство через свої територіальні управління. Доходи та платежі, залучені надавачами послуг, зараховуються до Спеціального (а не загального) фонду Державного бюджету. Після цього вони стають доступними для тих з них, що безпосередньо отримали/залучили ці надходження. Якщо зібрані доходи/отримані платежі не мають попередньо визначеного призначення, Державне казначейство надаватиме дозвіл на використання цих ресурсів у межах затверджених параметрів бюджету. Якщо ці доходи дебетуються, але мають попередньо визначене призначення (прикладом може бути заміна шкільних меблів), Державне казначейство документує це у своєму обліку та перевіряє використання коштів відповідно до початкового призначення. Територіальні підрозділи Державного казначейства кожного місяця готують звіти, які згодом узгоджуються з квартальними звітами міських управлінь.

iv. Оцінювання результатів надання послуг

Згідно з вимогами Бюджетного кодексу (стаття 20), на всіх етапах бюджетного процесу учасники оцінюють ефективність бюджетних програм, забезпечуючи заходи моніторингу, аналізу та контролю цільового та ефективного використання державних коштів. Організаційні та методологічні принципи оцінювання результативності бюджетних програм визначаються центральним органом виконавчої влади, відповідальним за формування державної бюджетної політики. Наказом Міністерства фінансів № 608 від 17 травня 2011 р. були затверджені Методичні рекомендації щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм. Застосування цього наказу рекомендується, проте не є обов'язковим. Результати цього оцінювання не є публічними і не контролюються.

Незалежний аудит ефективності використання бюджетних ресурсів не проводиться, оскільки це вимагає додаткових коштів. Основними регуляторними органами, що здійснюють фінансовий контроль і оцінюють бюджетні кошти, є Державна фінансова інспекція України та Рахункова палата України.

Рахункова палата публікує звіти про виконання бюджету, в яких описується і оцінюється процес реалізації бюджету (<http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/category/412>).

Державна фінансова інспекція на постійній основі публікує стислі довідки про операційну діяльність ДФІ та її територіальних підрозділів. Ця інформація охоплює дані про кількість перевірок, обсяг порушень та заходи, які вимагаються за результатами перевірок (<http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/category/108789>).

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Це новий показник. У період 2012-2014 рр. суттєвих змін у доступі до фінансової інформації не відбувалося. За цей період через політичну та економічну кризу публікація проектів бюджетів виконавчої влади і затверджених бюджетів була дещо хаотичною.

ОСТАННІ ПОДІЇ ТА ПОТОЧНІ ЗУСИЛЛЯ З РЕФОРМУВАННЯ

11 лютого 2015 р. Верховна Рада ухвалила Закон України № 183-VIII «Про відкритість використання публічних коштів», згідно з яким передбачається створення єдиного веб-порталу використання публічних коштів (<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/183-19>). Закон зобов'язує розпорядників Державного та місцевих бюджетів, державні та комунальні підприємства, фонди обов'язкового соціального страхування та Пенсійний фонд щокварталу оприлюднювати на спеціальному єдиному веб-порталі інформацію про заплановане та фактичне використання публічних коштів, зокрема про обсяг відрахувань з бюджету та здійснених видатків, укладання та реалізацію договорів, видатки на відрядження. Цей сайт став офіційним державним інформаційним ресурсом у мережі Інтернет, на якому оприлюднюється інформація про використання публічних коштів. Інформація про використання публічних коштів, оприлюднена на єдиному веб-порталі, перебуває у вільному безоплатному доступі. Закон набрав чинності 12 вересня 2015 року.

Було розроблено метод порівняльного аналізу ефективності бюджетних програм, які виконуються розпорядниками коштів місцевих бюджетів (лист Міністерства фінансів України № 31-05110-14-5/27486 від 19 вересня 2013 р.). Він передбачає однакові критерії визначення ефективності для всіх бюджетних програм, дозволяє уніфікувати показники оцінювання для всіх бюджетних установ і використовує єдиний алгоритм розрахунку відповідно до формули.

Показник РІ-9. Доступ громадськості до фінансової інформації

МЕТА ПОКАЗНИКА

Прозорість бюджету є ключовою складовою підзвітності Уряду і дозволяє громадянському суспільству брати участь у бюджетному процесі, надаючи зворотний зв'язок розробникам політики. Прозорість залежить від того, чи є у вільному доступі для загалу інформація про фінансові плани, позиції та результати діяльності.

| Показник РІ-9 | Оцінка 2015 р. | Обґрунтування |
|---|----------------|---|
| Доступ громадськості до фінансової інформації | В | Уряд розкриває усі базові елементи та два додаткових. Оцінки не можна безпосередньо порівнювати через зміни у методології |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

Парламент і Міністерство фінансів оприлюднюють повний пакет інформації про бюджет на своїх веб-сайтах і у пресі, зокрема проект бюджету та затверджений бюджет, звіти про виконання бюджету впродовж року та після його закінчення, дані моніторингу бюджету. Оприлюднення цієї інформації вимагається Бюджетним кодексом і Регламентом Верховної Ради.

Ця інформація використовується органами законодавчої та виконавчої влади, а також експертами. Втім, протягом 2011-2014 рр. фахівці поза бюджетною сферою не мали доступу до простого і прозорого резюме проекту бюджету, підготовленого виконавчою владою, та затвердженого бюджету.

Більше того, під час цього періоду комплексний характер цієї інформації частково нівелювався через стислий час від моменту оприлюднення проекту бюджету до затвердження бюджету. Через це не було змоги проводити громадське обговорення та залишився дуже обмежений простір для врахування рекомендацій Рахункової палати України.

У наведеній нижче таблиці визначається статус розкриття бюджетної інформації. Усі чотири базові та два додаткових елементи є доступними для громадськості.

Таблиця 9.1. Розкриття бюджетної інформації

| Базові елементи | |
|--|-----------|
| <p>Річна документація щодо проекту бюджету: повний пакет документації щодо проекту бюджету, підготовленого виконавчою владою (який оцінюється за показником PI-5), публікується на веб-сайті Парламенту (www.rada.gov.ua) після офіційного подання Кабінетом Міністрів. У його складі – проект закону про Державний бюджет з додатками, які надаються як окремі документи. Аналітична записка про проект бюджету, яка оприлюднюється разом із проектом закону про Державний бюджет, є комплексним документом. Він містить макроекономічні показники, прогноз дохідної і видаткової частини на наступний фінансовий рік, трансфери між органами державної влади різних рівнів, відомості про державний борг та бюджетний дефіцит тощо.</p> <p>У період з 2012 по 2014 рр. основною проблемою з точки зору доступу громадськості до проекту бюджету була своєчасність його публікації. Положення Бюджетного кодексу (стаття 37) та Конституції (стаття 96) передбачають подання проекту до Верховної Ради до 15 вересня. Цей кінцевий термін забезпечує достатній проміжок часу для громадського обговорення і надання рекомендацій вищим органом аудиту до ухвалення закону. У 2013 році проект бюджету був оприлюднений після подання до Верховної Ради 19 грудня 2013 р. Основними причинами затримки, за даними Міністерства фінансів, було очікування результатів Вільнюського саміту ЄС. У 2014 році Уряду не вдалося подати до Парламенту проект Закону про Державний бюджет на 2015 рік до 15 вересня. Він вперше був опублікований на відповідному веб-сайті 19 грудня. Єдиним поліпшенням, порівняно з 2013 роком, стало розширення доступу громадськості до інформації, оскільки проект Закону про Державний бюджет на 2014 рік був опублікований 19 грудня і підписаний Президентом 18 січня 2014 року.</p> <p>Публічні обговорення з громадськістю, громадянським суспільством, організаціями та експертами не проводилися. Унаслідок цього у 2012-2014 роках громадянське суспільство не надавало суттєвих рекомендацій щодо законопроекту і не обговорювали їх з Парламентом.</p> | Дотримано |
| <p>Ухвалений бюджет: Закон про Державний бюджет на рік, ухвалений Парламентом, оприлюднюється на його веб-сайті (www.rada.gov.ua) протягом двох тижнів після ухвалення закону та в офіційній пресі після того, як Закон про Державний бюджет підписано Президентом.</p> | Дотримано |
| <p>Звіти про виконання бюджету, що надаються протягом року: щомісячні та щоквартальні звіти в стандартному режимі оприлюднюються на веб-сайтах Міністерства фінансів (www.minfin.gov.ua, розділ «Державний бюджет»), підрозділ «Виконання зведеного бюджету та Державного бюджету») та Державного казначейства України (www.treasury.gov.ua, розділ «Виконання бюджетів») протягом двох тижнів після їх виконання. Звіти про виконання бюджету за півріччя стають доступними для громадськості протягом 1-2 місяців після завершення періоду.</p> | Дотримано |
| <p>Річний звіт про виконання бюджету: фінансові звіти про виконання бюджету, що надаються наприкінці року, оприлюднюються до 01 квітня наступного року (стаття 28 Бюджетного кодексу) ще до проведення аудиту Рахунковою палатою.</p> <p>У 2014 році Міністерство фінансів організувало публічне представлення звіту про виконання державного бюджету та опублікувало на своєму веб-сайті (www.minfin.gov.ua) повний річний звіт з інфографікою. Звіт про виконання бюджету був поданий до Кабінетом Міністрів до Верховної Ради до 01 квітня 2013 р.</p> <p>Звіт був представлений Парламенту Міністром фінансів, головою Комітету Верховної Ради з питань бюджету та Головою РПУ. Резюме висновків аудиту було оприлюднено на веб-сайті Рахункової палати (www.ac-rada.gov.ua), а повний висновок був представлений Парламенту.</p> | Дотримано |
| <p>Річний фінансовий звіт після аудиторської перевірки, до складу якого входить або який супроводжує аудиторський висновок: річний підсумок аудиторських висновків розміщується на веб-сайті Рахункової палати (http://www.ac-rada.gov.ua), тоді як повні аудиторські висновки подаються Парламенту. Висновок щодо виконання річного Державного бюджету – протягом двох тижнів після подання національних рахунків Мінфіном, а річний звіт про діяльність РПУ – протягом дев'яти місяців після отримання фінансових звітів уряду, тобто протягом 12 місяців після завершення фінансового року.</p> | Дотримано |

| Додаткові елементи | |
|--|--------------|
| Проект Основних напрямів бюджетної політики: згідно з Бюджетним кодексом (стаття 33) та Регламентом Верховної Ради (стаття 152), Верховна Рада розглядає попередню доповідь про бюджет (Бюджетна резолюція), яку Кабінет Міністрів має затвердити до 01 квітня (за п'ять місяців до того, як до Верховної Ради подається проект бюджету, підготовлений виконавчою владою). У 2014 році Міністерство фінансів перед поданням до Верховної Ради оприлюднило проект Основних напрямів на своєму веб-сайті. Основні напрями затверджуються Верховною Радою та публікуються на її веб-сайті. У них визначаються параметри проекту бюджету, підготовленого виконавчою владою, щодо ключових макроекономічних показників, на яких ґрунтується бюджет, бюджетного дефіциту та граничних меж заборгованості та гарантій. | Дотримано |
| Інші звіти за результатами зовнішнього аудиту: неконфіденційні звіти про консолідовані операції центрального уряду оприлюднюються протягом шести місяців після подання до Верховної Ради. | Дотримано |
| Резюме проекту бюджету: українське законодавство не вимагає підготовки зрозумілого і простого резюме проекту бюджету, розробленого виконавчою владою, та/або затвердженого бюджету, який є зрозумілим для фахівців поза бюджетною сферою (та часто називається «бюджетом для громадян»). Відповідно, це не робиться. | Не дотримано |
| Бюджет на середньострокову перспективу: (оцінюється за показником PI-16) відсутній як система, хоча деякі його елементи вже впроваджені. Таким чином, ми не можемо говорити про те, що громадськість має доступ до бюджету на середньострокову перспективу. | Не дотримано |

Зміна результатів після 2011 року

У період 2012-2014 рр. суттєвих змін у доступі до фінансової інформації не відбувалося. Затримку оприлюднення виконавчих проектів і затверджених бюджетів можна частково пояснити політичною та економічною кризою.

Останні події та поточні зусилля з реформування

Ситуація з доступом громадськості покращилася в лютому 2015 року зі змінами до Бюджетного кодексу, згідно з якими Міністерство фінансів зобов'язано оприлюднювати проект бюджету не лише в пресі, але й на власному веб-сайті. Ці зміни також вимагають, аби Міністерство фінансів публікувало схвалений бюджет та його резюме протягом місяця після ухвалення закону про Державний бюджет. Окрім цього, ситуація із доступом до фінансової інформації поліпшилася після створення веб-порталу електронних даних (spending.gov.ua), на якому надається інформація про державні видатки. Унаслідок цього у 2015 році Україна покращила свій результат за Глобальним індексом відкритості даних та посіла 54-те місце зі 100. Наступним кроком буде публікація державними органами прийнятого для широкого загалу резюме, підготовленого у зрозумілому та легкому для сприйняття форматі.

Показник PI-10. Звітування про фінансові ризики

Мета показника

Центральний уряд зазвичай офіційно має наглядову функцію щодо інших установ публічного сектору і повинен знати, відстежувати та керувати фінансовими ризиками на консолідованому рівні. Крім того, центральний уряд може також бути зобов'язаний (з політичних причин) брати на себе відповідальність за фінансовий дефолт інших установ (наприклад, у банківському секторі) навіть за відсутності офіційної наглядової функції. З огляду на це, мають бути впроваджені відповідні процедури моніторингу цих ризиків на рівні усього публічного сектору.

| Показник PI-10 | Оцінка 2015 р. | Обґрунтування |
|--|----------------|---|
| Моніторинг державних компаній | C | Нагляд за державними підприємствами є слабким і фрагментарним, однак більшість ДП подають фінансові звіти відповідним міністерствам та відомствам, які здійснюють нагляд за ними. Не всі звіти проходять аудит |
| Моніторинг МОВ | A | Місцеві органи державної влади здійснюють свою діяльність через Казначейство і не можуть витратити більше коштів, ніж передбачено їх бюджетом. Річні фінансові звіти представлені звітами про виконання державного та місцевих бюджетів |
| Умовні зобов'язання та інші фінансові ризики | D | Моніторинг умовних зобов'язань здійснюється лише у випадку державних гарантій державним підприємствам і місцевим органам влади |
| Загалом | C+ | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

i. Моніторинг державних компаній

Станом на кінець 2014 року, в Україні було 1 800 діючих державних підприємств (із 3 350 зареєстрованих), які мали загальні активи в обсязі понад 870 мільярдів гривень та понад мільйон співробітників у всіх регіонах України (близько 25 відсотків від загального державного апарату). За даними Міністерства фінансів, субсидії, надані державним підприємствам у 2014 році, становили близько 2 відсотків ВВП, у той час як непрямі субсидії, не враховані в бюджеті, сягали 6 відсотків ВВП. Їх переважна частина припадала на державну підтримку НАК «Нафтогаз України» - збиткового підприємства в енергетичній галузі.

Нагляд за державними підприємствами є слабким і фрагментарним. Згідно з п. 2 статті 141 Господарського кодексу України (ГКУ), усі державні підприємства підпорядковуються Кабінету Міністрів України (КМУ), який, у свою чергу, може делегувати свої повноваження та функції державним або місцевим органам виконавчої влади. Стаття 5 Закону України «Про управління об'єктами державної власності» визначає широке коло обов'язків КМУ з управління у сфері державних підприємств, включаючи розробку політики, підготовку проектів законів, вибір керівних органів та делегування (їм) функцій з управління, контролю і оцінки, а також нагляд за державними підприємствами. КМУ делегує свої функції з нагляду за державними підприємствами профільним міністерствам та відомствам як керівним органам (суб'єктам права власності) стосовно підприємств, які не мають стратегічного значення для економіки або безпеки держави. Міністерство фінансів не здійснює активного нагляду та не має функцій безпосереднього нагляду. Хоча Міністерство фінансів контролює виконання фінансових планів, ним не оцінюються окремі державні підприємства на предмет їх виконання та не перевіряються фінанси державних підприємств. Міністерство фінансів не дає погодження щодо заборгованості державних підприємств, якщо тільки вона не передбачає державні гарантії або строк її погашення більше одного року. Державна фінансова інспекція також проводила інспекції державних підприємств пост-фактум. Відповідно до Постанови КМУ № 214 від 25 червня 2014 р., Державна фінансова інспекція контролює транзакції, які, як оцінюється, мають на меті закупівлю товарів на суму понад 100 тисяч гривень та робіт на суму понад 1 мільйон гривень. Такий контроль здійснюється відносно 37 із 1 246 державних підприємств.¹² Рахункова палата не перевіряє державні підприємства, оскільки її роль з нагляду обмежується перевіркою використання бюджетних ресурсів. ДП, які не є акціонерними компаніями, не зобов'язані проходити аудит своєї фінансової звітності.

НАК «Нафтогаз України», державний монополіст у газовому секторі, є суттєвим елементом фіскальних витрат у рамках бюджету, з якого щороку фінансується дефіцит підприємства. Згідно з Аналізом державних фінансів, проведеним у 2010 році в рамках програми СІГМА, «відображення у державному бюджеті квазіфіскальних транзакцій державних підприємств і фінансів підприємств, в яких державі належить контрольна частка, є неоднозначним». Дефіцит НАК «Нафтогаз України» у 2014 році становив 6,8 відсотків ВВП порівняно з 1,7 відсотками у 2010 р.¹³

У фінансовій звітності НАК «Нафтогаз України» дефіцит підприємства не відображається. Відповідно до свого статуту, НАК «Нафтогаз України» веде операційний облік і звітність за своєю господарською діяльністю відповідно до законодавства і подає квартальну та річну консолідовану фінансову звітність до Міністерства енергетики та вугільної промисловості. Річна консолідована фінансова звітність компанії за МСФЗ публікується на офіційному веб-сайті компанії. Тим не менше, у цих звітах розкривається лише понесений нею збиток, а не відповідний дефіцит. У 2014 році збиток сягав 85,0 млрд гривень, а дефіцит коштів, згідно з оцінками, – 106,6 млрд гривень. Річна звітність НАК «Нафтогаз України» не подається до Парламенту разом зі звітом про фактичне виконання річного бюджету.

Нещодавно Міністерство економічного розвитку і торгівлі провело оцінювання фіскальних ризиків найбільших державних підприємств. Однак офіційний механізм оцінювання ризиків відсутній. Є ініціативи, які реалізує Міністерство економічного розвитку і торгівлі для збільшення прозорості ДП. Ним було оприлюднено великий звіт про ефективність ДП у 2014 році, і новий закон вимагає, щоб великі ДП призначили незалежних аудиторів.

¹² <http://kiev.ukrstat.gov.ua/p.php3?c=2925&lang=1>.

¹³ <http://www.naftogaz.com/www/3/nakweb.nsf/0/73F35D5DCDB1C5F8C2257E3700618F50>

ii. Моніторинг МОВ

Місцеві органи державної влади здійснюють свою діяльність через Казначейство і не можуть витрачати більше коштів, ніж передбачено їх бюджетом. Таким чином, місцеві бюджети є частиною звичайної звітності Казначейства. Тільки муніципалітети певного розміру (із населенням більше 500 000 мешканців) можуть випускати боргові інструменти, але Бюджетний кодекс встановлює чіткі пороги значення рівня боргу і обслуговування боргу, а всі емісії боргових інструментів місцевих органів влади повинно затверджувати Міністерство фінансів. Річні фінансові звіти представлені звітами про виконання державного та місцевих бюджетів.

Доходи та видатки всіх бюджетних установ на всіх рівнях проходять через систему Казначейства, а звітування щодо них відбувається відповідно до єдиної класифікації Керівництва МВФ зі статистики державних фінансів/ Класифікації функцій органів державного управління. Таким чином забезпечується повна консолідація всіх бюджетних видатків за секторами.

Кабінет Міністрів подає річні звіти не пізніше 01 квітня наступного року (через 3 місяці після завершення звітного періоду) та оприлюднює їх на офіційному веб-сайті. Казначейство подає щомісячні (до 25 числа наступного місяця) та щоквартальні (протягом 55 днів після завершення кварталу) звіти. Щоквартальні звіти публікуються на офіційному веб-сайті Казначейства.

iii. Умовні зобов'язання та інші фіскальні ризики

Механізми обчислення та моніторингу умовних зобов'язань за програмами/проектами Уряду, зокрема щодо ДПП, окрім державних гарантій, відсутні. Закони про Державний бюджет на відповідний рік визначають максимальну суму гарантій, які можуть бути надані, а також перелік інвестиційних програм, за якими можуть надаватися державні гарантії. Кабінет Міністрів визначає процедуру надання таких гарантій.

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Змін результатів не відбувалося.

Останні події та поточні зусилля з реформування

Міністерство економічного розвитку і торгівлі працює над розробкою Концепції реформування державних підприємств, спрямованої на посилення їх управління та здійснення нагляду відповідно до фіскальних ризиків. Також буде створена наглядова рада з питань державних підприємств. Ситуація з моніторингом умовних зобов'язань може поліпшитися після повної реалізації стандартів звітності, які відповідають Міжнародним стандартам обліку у державному секторі (МСОДС).

Показник PI-11. Управління державними інвестиціями**МЕТА ПОКАЗНИКА**

Державні інвестиції вважаються основною передумовою досягнення і збереження економічного зростання, реалізації стратегічних завдань і задоволення національних потреб у наданні послуг. Під час економічних занепадів країни мають намагатися захищати і знаходити фіскальний простір для задоволення потреб в інвестиціях, у той час як під час зростання перед країнами зазвичай стоїть завдання визначити пріоритети серед численних корисних інвестицій.

| Показник PI-11 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2010 р. | Оцінка 2005 р. | Обґрунтування |
|---|----------------|----------------|----------------|---|
| Економічний аналіз інвестиційних пропозицій | D | - | - | Незалежне економічне оцінювання не проводиться |
| Відбір інвестиційних проектів | D | - | - | Пріоритетність не визначається |
| Визначення витрат на інвестиційні проекти | C | - | - | На етапі підготовки проекту видатки на його подальше обслуговування не враховуються, однак надаються оцінки щодо капітальних витрат |
| Моніторинг інвестиційних проектів | D | - | - | Систематичний моніторинг не проводиться |
| Загалом | D+ | - | - | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

i. Економічний аналіз інвестиційних пропозицій

Наявна проблема із визначенням інвестиційного проекту, оскільки в законі про річний бюджет лише менше 10 відсотків інвестиційних видатків було визнано інвестиційними проектами/програмами. Наприклад, чинне законодавство дозволяє фінансування будівництва школи чи лікарні без того, щоб це вважалося інвестиційним проектом. Навіть для тих інвестицій, що визначаються як інвестиційні проекти, незалежне економічне оцінювання не проводиться. Оцінка ефективності, яку проводять розпорядники бюджетних коштів, зазвичай обмежується технічною оцінкою та не включає оцінку економічної ефективності. Міністерство економічного розвитку і торгівлі проводило оцінювання деяких ДПП (з точки зору економічної ефективності), проте лише тих, що пов'язані з наданням державних гарантій або державною підтримкою компаній приватного сектору. На момент проведення оцінювання не проводилась оцінка економічної ефективності навіть щодо великих інвестиційних проектів.

Таблиця 11.1. Інвестиційні видатки Бюджету центрального уряду, 2012-2015 рр.

млн грн

| | 2012 | 2013 | 2014 | 2015, цільові показники |
|---|------|------|------|-------------------------|
| Капітальні видатки (загалом) | 29,4 | 17,9 | 6,2 | 10,4 |
| Бюджетні програми, визначені у бюджеті як інвестиції | 10,2 | 3,3 | x | 0,5 |
| Частка інвестиційних програм, визначених у бюджеті як такі, відсотків | 34,7 | 18,4 | 0,0 | 4,8 |

ii. Відбір інвестиційних проектів

Відсутня офіційна методологія визначення пріоритетних інвестиційних проектів з-поміж всіх, що проходять оцінку.

iii. Визначення витрат на інвестиційні проекти

Під час відбору не завжди береться до уваги повний вплив видатків впродовж усього життєвого циклу інвестиційного проекту. Інформація, яка надається у проектних пропозиціях, як правило, відображає витрати на людські ресурси виключно щодо будівництва та деякі міркування щодо вартості комунальних послуг. На цьому етапі не розглядаються майбутні видатки на подальше обслуговування, достатні для підтримки активу в базовому стані. Надається інформація про капітальні витрати на наступні три роки.

iv. Моніторинг інвестиційних проектів

Систематичний моніторинг ДПП не проводиться. Згідно зі статтею 12-1 Закону України «Про інвестиційну діяльність» передбачається, що Міністерство економічного розвитку і торгівлі зобов'язане здійснювати моніторинг і аналіз ефективності державної підтримки інвестиційної діяльності відповідно до процедури, яку визначає саме Міністерство. Тим не менше, така процедура відсутня, а, отже, відповідні моніторинг і аналіз не проводяться. Тому не складаються та не публікуються звіти про хід виконання проекту (за результатами моніторингу).

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

У 2010 році оцінювання цього показника не проводилося. Світовий банк у 2012 році оцінював систему управління державними інвестиціями України в рамках Оцінювання управління державними інвестиціями (ОУДІ) на рівні «С», оскільки воно поширювалося на широкий спектр показників і параметрів оцінки. Якщо результати оцінювання аналізувати за параметрами, що узгоджуються із вже наявним оцінюванням, середнім рівнем буде «D».

| Параметри оцінювання | Оцінка ОУДІ за 2012 р. |
|--|------------------------|
| УДІ-12. Офіційний кошторис проекту | D+ |
| УДІ-13. Незалежний аналіз кошторису | D |
| УДІ-12.5. Якість кошторису проекту | D |
| УДІ-15.3. Бази даних довгострокового проекту | C |
| УДІ-21. Коригування проекту | D+ |

Останні події та поточні зусилля з реформування

07 квітня 2015 р. Верховна Рада України ухвалила зміни до Бюджетного кодексу України, аби значно поліпшити систему управління державними інвестиціями. Ці зміни вимагають:

- обов'язкового оцінювання всіх державних інвестиційних проектів (ДІП);
- відбору ДІП міжвідомчою комісією, яка складається із членів Кабінету Міністрів України та Комітету Верховної Ради України з питань бюджету;
- фінансування ДІП (щонайменше 70 відсотків від загальної суми державних інвестицій повинні витратитися на вже розпочаті ДІП).

Нова система почне працювати після розробки проекту Державного бюджету на 2016 рік. Для втілення у життя зазначених змін до Бюджетного кодексу Уряд розробляє нормативні документи, аби визначити процедури, які є актуальними на цей час. Проте зміни до Бюджетного кодексу застосовуються лише до управління державними інвестиційними проектами та не поширюються на інвестиції місцевих органів влади.

Показник РІ-12. Управління державними активами

МЕТА ПОКАЗНИКА

Активи – це ресурси, контрольовані державною установою внаслідок минулих подій, від яких очікуються майбутні економічні переваги. Згідно з Керівництвом МВФ зі статистики державних фінансів 2014 р., активи класифікуються як фінансові чи нефінансові. Визнання вартості нефінансових активів і економічного потенціалу важливе для багатьох процесів управління державними фінансами, зокрема для оцінювання фінансового стану Уряду, визначення вимог щодо майбутніх капітальних інвестицій, максимального збільшення рентабельності інвестицій та забезпечення ефективного використання ресурсів.

| Показник РІ-12 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2010 р. | Оцінка 2005 р. | Обґрунтування |
|---------------------------------|----------------|----------------|----------------|---|
| Моніторинг фінансових активів | C | - | - | Існують актуальні і достатньо повні реєстри фінансових активів, хоча і з деякими упущеннями. Моніторинг ефективності фінансових активів і звітування про результати здійснюються раз на рік |
| Моніторинг нефінансових активів | C | - | - | Реєстри основних засобів є в наявності |
| Прозорість відчуження активів | B | - | - | Процедури конкурентного та прозорого продажу, передачі чи відчуження нефінансових активів та прав на використання активів визначаються в законодавстві і в більшості випадків дотримуються |
| Загалом | C+ | - | - | |

i. Моніторинг фінансових активів

До фінансових активів належать грошові кошти, цінні папери, позики і дебіторська заборгованість перед державним бюджетом, резерви в іноземній валюті, частка власності в державних і приватних підприємствах. Державне казначейство України здійснює моніторинг і подає звіти про залишки грошових коштів, позики і дебіторську заборгованість відповідно до національних стандартів фінансової звітності, що оцінюється за показником РІ-28. Управління резервами в іноземній валюті та їх моніторинг здійснюється Національним банком України. За частки власності в державних і приватних підприємствах відповідає Фонд державного майна України. Відповідно до Господарського кодексу України, підприємства розподіляються на дві категорії: державні та комунальні унітарні підприємства; а також комерційні компанії (наприклад, акціонерні компанії). Фонд державного майна відповідає лише за акціонерні компанії, тоді як моніторинг і нагляд за унітарними державними підприємствами є фрагментарним і розподіляється між різними державними органами.¹⁴ Як наслідок, моніторинг унітарних державних підприємств не є всебічним, навіть незважаючи на те, що на них

¹⁴ Україна, Система фінансового нагляду та управління державними підприємствами, Звіт 59950-UA, Світовий банк, 2011 р.

припадає значна частина основного капіталу Уряду. Існують достатньо повні реєстри фінансових активів з деякими прогалинами, що стосуються державних підприємств. Моніторинг ефективності роботи фінансових активів і звітування про результати здійснюються раз на рік.

ii. Моніторинг нефінансових активів

Фонд державного майна веде реєстр основних засобів держави.¹⁵ Цей реєстр є онлайн-системою, яка поєднує понад сто державних органів та майже мільйон основних засобів (наприклад, будівлі, обладнання, транспортні засоби). У реєстрі міститься інформація про місце розташування активу, власника, вартість, вік та інші параметри. Збирається часткова інформація про використання. У реєстрі також зазначаються ті активи, які знаходяться в лізингу та в концесії. Державні органи подають до реєстру звіти раз на квартал. Фонд державного майна консолідує дані та відстежує зміни у праві власності, передачі та продажі. У реєстр вносяться лише земельні ділянки, на яких є інші основні засоби, як-от будівлі. Порожні земельні ділянки до реєстру основних засобів не вносяться. Вони реєструються лише в земельному кадастрі. Фонд державного майна перевіряє актуальність реєстру шляхом порівняння та забезпечення узгодженості зі звітами державних органів за попередні звітні періоди. Фонд державного майна не звіряє дані реєстру з іншими джерелами. Річна звітність публікується на веб-сайті Фонду державного майна.

iii. Прозорість відчуження активів

Процедури конкурентного та прозорого продажу, передачі чи відчуження нефінансових активів та прав на використання активів визначаються в законодавстві і в більшості випадків дотримуються. Фонд державного майна є єдиним державним органом, який відповідає за продаж корпоративних прав, незавершеного будівництва та основних засобів відповідно до законодавства про приватизацію. Фонд державного майна також формує державну політику з питань оренди майна, наразі маючи майже 24 000 договорів оренди. Приватизація і оренда регулюються законом про річний бюджет, в якому визначаються надходження від приватизації та оренди. Хоча процедури є визначеними, за даними річного звіту Рахункової палати за 2013 рік, моніторинг порушень і коригувальних дій не здійснюється належним чином. До фінансових звітів кожного органу включається інформація про передачу і відчуження.

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Це новий показник з 2015 року.

Показник РІ-13. Управління боргом

МЕТА ПОКАЗНИКА

Органи державного управління, яким не вдається здійснювати моніторинг фінансових зобов'язань, що виникають за внутрішніми та зовнішніми запозиченнями, можуть бути причиною високих витрат на обслуговування боргу та, ймовірно, будуть не в змозі надавати заплановані послуги. Для цієї мети цього показника борг означає увесь борг центрального уряду – як внутрішній, так і зовнішній.

| Показник РІ-13 | Оцінка 2015 р. | Обґрунтування |
|---|----------------|--|
| Звітування про боргові зобов'язання та гарантії | A | Облік внутрішніх і зовнішніх боргових зобов'язань є повним, точним і актуальним; проводяться щомісячні звірки, а дані вважаються надзвичайно надійними та достовірними. Щонайменше раз на квартал складаються управлінські та статистичні звіти (які охоплюють обслуговування боргу, існуючі боргові зобов'язання та операції) |
| Схвалення боргових зобов'язань та гарантії | A | Відповідно до Бюджетного кодексу України, отримання центральним урядом позик і надання гарантії відбувається в межах лімітів загальної суми боргових зобов'язань і загального обсягу гарантії і завжди затверджуються єдиною державною структурою, яка відповідає за це |
| Стратегія управління боргом | C | Середньострокова стратегія розроблена, проте не визначає цільові рівні показників щодо відсоткових ставок, рефінансування та валютних ризиків. Звітування перед законодавчим органом щодо фактичних результатів порівняно з цілями управління боргом не відбувається |
| Загалом | B+ | |

¹⁵ http://www.spfu.gov.ua/_layouts/SPFUSiteDefinition/PresentationRegister.aspx.

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

i. Звітування про боргові зобов'язання та гарантії

Якість обліку даних про боргові зобов'язання та механізми звітування є високою. Україна є постійним членом ССПД МВФ, тому дотримується стандартів звітування щодо основних фіскальних даних. Департамент державного боргу у складі Міністерства фінансів України веде базу даних, в яку внесені увесь державний борг і всі державні гарантії. В інформаційній системі Державної казначейської служби України фіксуються всі транзакції, пов'язані з боргом. Дані про внутрішні запозичення вносяться на підставі інформації про розміщення боргу від Національного банку. Дані про зовнішні запозичення отримуються з підписаних угод та відомостей про кошти, одержані на рахунках у Казначействі. Підрозділ Міністерства фінансів, відповідальний за роботу з міжнародними фінансовими організаціями (МФО), надає дані про позики МФО, які потім повторно звіряються з ними. Оприлюднена інформація щодо боргу є задовільною і охоплює дані про його обслуговування, існуючі боргові зобов'язання та операції. Звіти публікуються щомісяця. Всебічна звірка обліку боргу проводиться щокварталу. Казначейство та Міністерство фінансів роблять звірку обліку боргу в реальному часі.

ii. Схвалення боргових зобов'язань та гарантій

Міністерство фінансів затверджує усі запозичення та гарантії. Обмеження як для державного боргу, так і для гарантованого державою боргу щорічно встановлюються у Законі про Державний бюджет України. Бюджетний кодекс визначає ліміт обслуговування місцевого боргу в розмірі 10% від видатків загального фонду та обмежує їх залучення муніципалітетами з населенням більше півмільйона мешканців. Бюджетний кодекс містить загальні принципи надання державних гарантій (стаття 17). Закон про Державний бюджет України визначає на кожен рік максимальну суму гарантій, які можуть бути надані, а також перелік інвестиційних програм, за якими вони можуть бути виконані. Після цього Кабінет Міністрів визначає процедуру надання таких гарантій шляхом ухвалення відповідних постанов. Процедуру надання таких гарантій визначає Кабінет Міністрів.

Моніторинг місцевих запозичень є ретельним, оскільки випускати боргові зобов'язання можуть лише міста або регіони «державного значення», Київ, Севастополь та Крим. У Бюджетному кодексі визначаються чіткі граничні рівні щодо обсягу боргу та його обслуговування, а будь-які боргові зобов'язання місцевих органів влади повинні мати погодження з боку Міністерства фінансів.

iii. Стратегія управління боргом

Україна має середньострокові стратегії управління державним боргом з 2011 року. Остання схвалена стратегія стосується періоду 2013-2015 рр. і була затверджена Кабінетом Міністрів 29 квітня 2013 р. Постановою № 320-2013. Проте стратегія на 2013-2015 рр. є стислою і не визначає цільові рівні показників щодо відсоткових ставок, рефінансування та валютних ризиків на підставі ретельного аналізу прийнятності боргу. У стратегії зазначаються передбачуваний термін погашення, співвідношення боргу до ВВП та частка боргу з фіксованою відсотковою ставкою. Стратегія свідчить про надання переваги нижчим відсотковим ставкам, рефінансування та структуру внутрішнього і зовнішнього боргу. Стратегія на 2016-2018 рр. ще не схвалена, а її проект не подавався разом з проектом бюджету на 2016 рік, хоча це передбачено пунктом 7 частини першої статті 28 Бюджетного кодексу України. Звітування перед законодавчим органом щодо фактичних результатів порівняно із завданнями управління боргом не відбувається.

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Немає даних. Це новий показник з 2015 року.

Показник РІ-14. Макроекономічне та фіскальне прогнозування

МЕТА ПОКАЗНИКА

Макроекономічне та фіскальне прогнозування мають підкріплювати досягнення цілей фіскальної політики уряду, зокрема досягнення запланованого рівня фіскального балансу центрального уряду.

Всебічні, стабільні і прозорі середньострокові фінансові цілі, щодо досягнення яких уряд може бути притягнутий до відповідальності, - це стабільний якір для поточних і майбутніх політичних рішень, який підвищує ціну відхилення від консолідованого шляху. Цей показник забезпечує аналіз фінансового управління загалом.

| Показник PI-14 | Оцінка 2015 р. | Обґрунтування |
|-----------------------------------|----------------|--|
| Макроекономічні прогнози | B | Індикативні значення найважливіших макроекономічних показників використовуються для прогнозування двох бюджетних періодів після планового, проте виключають відповідні сукупні економічні параметри, ризики макроекономічного середовища для фінансових змінних (зокрема доходів, витрат та боргових зобов'язань), а також оптимістичні та песимістичні макроекономічні сценарії |
| Фінансові прогнози | B | Уряд готує прогноз основних фінансових показників, зокрема доходів (за типами), сукупних витрат та сальдо бюджету, на бюджетний рік і два наступні фінансові роки. Ці прогнози разом із припущеннями, на яких вони ґрунтуються, включаються до бюджетної документації, які подаються до законодавчого органу |
| Аналіз макрофінансової чутливості | A | Уряд готує низку прогнозних фінансових сценаріїв на підставі макроекономічних припущень і оприлюднює ці сценарії разом зі своїм основним прогнозом |
| Загалом | B+ | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

- i. Підготовка та використання макроекономічних прогнозів у якості підстави для річного та середньострокового бюджетів

Згідно зі статтею 21 Бюджетного кодексу, Державний бюджет України повинен включати індикативні значення значущих макропоказників економічного і соціального розвитку України на два наступні бюджетні періоди після планового. До цих показників належать номінальний і реальний ВВП, індекси споживчих цін та індекси цін виробників, показники валютних курсів, надані Національним банком України, а також інші показники, які використовуються під час розробки проекту бюджету. На підставі цих показників основні бюджетні установи складають плани своєї діяльності на середньострокову перспективу. 29 червня 2011 року до Постанови Кабінету Міністрів України від 26 квітня 2003 р. № 621 були внесені зміни, згідно з якими найважливіші макропоказники на два бюджетні періоди після планового разом із короткостроковим прогнозом економічного і соціального розвитку України затверджуються постановою Кабінету Міністрів України.

Протягом звітної періоду для обґрунтування річного бюджету розробляються макроекономічні прогнози. Міністерство економіки готує прогнози, які охоплюють ВВП, індекс споживчих цін (ІСЦ) та індекс цін виробників (ІЦВ). Ці макроекономічні прогнози подаються до Міністерства фінансів і затверджуються Кабінетом Міністрів для планування бюджету до 15 червня. На практиці ж прогнози готувалися із запізненням і не завжди охоплювали період планування: нестабільна економічна ситуація та зміни зовнішніх і внутрішніх умов економічного розвитку спричиняли необхідність коригувати макроекономічні показники в процесі підготовки бюджету. Коли це було необхідно, Міністерство економічного розвитку і торгівлі готувало проект макропрогнозу перед його офіційним затвердженням Кабінетом Міністрів України. Відповідно, бюджетні показники розроблялися на підставі поточних макроекономічних припущень. Прогнози на 2011 і 2012 рр. затверджувалися в серпні, а згодом, у листопаді 2011 року, у межах прогнозу на 2013-14 рр., вносилися зміни та доповнення; у 2012 р. прогноз на 2013 рік був затверджений у листопаді без прогнозів на 2014 і 2015 рр.; у 2013 р. прогноз на 2014 рік був затверджений лише у грудні; у 2014 році прогноз був затверджений на трирічний плановий період 2015-2017 років у серпні 2015 року. Згодом ці прогнози коригувалися у грудні 2014 р. та лютому 2015 р.¹⁶

Бюджетний календар 2014 року був порушений через відсутність згоди щодо прогнозованих макроекономічних показників. Також у 2014 році Україна погодилася змінити бюджет і встановити цільове значення дефіциту в розмірі 78 мільярдів гривень. Це було необхідно для відображення нових рамових умов макроекономіки, зокрема, слабшого економічного зростання та різкого знецінення валютного курсу, а також для врахування збільшення обсягу соціальних витрат внаслідок різкого зростання

¹⁶ Постановою Кабінету Міністрів України від 28 листопада 2011 р. № 1216 внесено прогноз економічного і соціального розвитку України на 2012 рік та затверджено найважливіші макроекономічні показники економічного і соціального розвитку України на 2013 і 2014 рр. У 2014 році макроекономічний прогноз був затверджений на три роки (2015-2017) (постанова Кабінету Міністрів України від 27 серпня 2014 р. № 404, до якого були внесені зміни постановами від 22 грудня 2014 р. № 709 та від 14 лютого 2015 р. № 76), у 2015 р. – на чотири роки (2016-2019) (постанова Кабінету Міністрів України від 05 серпня 2015 р. № 558).

цін на енергоносії, без урахування часткової компенсації, яку забезпечило збільшення податкових надходжень від національного підприємства, відповідального за газовидобування.

ii. Фіскальні прогнози

Поточна система фіскального прогнозування визначена Постановою Кабінету Міністрів України № 375, 459, 621 і статтею 32 Бюджетного кодексу, які встановлюють процедури координації діяльності між Мінфіном і Мінекономіки та їхніми відповідними службами. Департамент державного бюджету Міністерства фінансів відповідає за середньострокове бюджетне прогнозування та використання макроекономічних показників Міністерства економічного розвитку і торгівлі.¹⁷ Згідно з відповідними процедурами, Мінекономіки подає до Мінфіну попередні макропрогнози економічного і соціального розвитку України до 01 березня. До 01 квітня попередні макропрогнози економічного і соціального розвитку на наступний бюджетний рік мають бути завершені. Як правило, це документ на одну сторінку, в якому зазначаються ключові параметри. Мінекономіки розробляє його спільно з Мінфіном, використовуючи дані Національного банку, центральних органів державної влади та інших відповідних міністерств. Департамент податкової, митної політики та методології бухгалтерського обліку розраховує прогнози податкових надходжень за допомогою попередніх макроекономічних прогнозів, чинного податкового законодавства та даних інших міністерств чи відомств. До 15 квітня Департамент податкової, митної політики та методології бухгалтерського обліку та інші відповідальні підрозділи Міністерства фінансів готують і подають до Департаменту державного бюджету Мінфіну такі розрахунки на наступний бюджетний рік і на два роки після нього: прогноз дохідної частини державного та місцевих бюджетів; виплати відсотків за заборгованостями та погашення з бюджету; погашення кредитів; а також прогнози дефіцитного фінансування та відсотків. До 01 вересня остаточні прогнози дохідної частини подаються до Департаменту державного бюджету.

Міністерство економічного розвитку і торгівлі може оновлювати свої макроекономічні припущення до трьох разів у проміжок часу з березня по серпень, навіть після того, як бюджет подано до Верховної Ради. Відповідно, макроекономічні прогнози можуть змінюватися між першим і другим читанням законопроекту про Державний бюджет у Парламенті, а також під час виконання бюджету. Якщо протягом бюджетного року макроекономічна ситуація суттєво змінюється, макроекономічні розрахунки на бюджетний рік коригуються за рішенням Кабінету Міністрів. Якщо це позначається на дохідній і видатковій частинах, Закон про Державний бюджет змінюється відповідним чином.¹⁸

Розрахунки для Державного бюджету на два наступні роки подаються до Верховної Ради в рамках законопроекту про бюджет. Ці розрахунки коригуються для узгодження ухвалені редакції Державного бюджету та затверджуються Кабінетом Міністрів (проект постанови) протягом одного місяця після оприлюднення Закону про Державний бюджет. У ньому визначається цільовий показник для профільних міністерств на середньострокову перспективу. У таблиці нижче наводяться середньострокові прогнози дохідної частини Державного бюджету України у звітному періоді.

Таблиця 14.1. Прогноз дохідної частини, 2012-2014 рр.^{19, 20}

| Прогнозовані надходження | 2012 | 2013 | 2014 |
|---|-------|--------|-------|
| Ухвалений закон про бюджет | 346,1 | 351,2 | 395,3 |
| Середньостроковий прогноз (2012-2013 рр.) | 300,9 | 343,1 | 396,9 |
| Різниця | 45,2 | 8,1 | - |
| Відхилення | 13,1% | 2,3% | - |
| Середньостроковий прогноз (2013-2014 рр.) | - | 384,7 | 396,9 |
| Різниця | - | (33,5) | (1,6) |
| Відхилення | - | (9,5%) | (<1%) |

¹⁷ В Україні Міністерство економічного розвитку і торгівлі відіграє ключову роль у підготовці та узгодженні макроекономічних прогнозів, на яких ґрунтується бюджет. Процедури прогнозування визначаються постановою № 621 Кабінету Міністрів «Про розроблення прогнозних і програмних документів економічного і соціального розвитку» від 26 квітня 2003 року.

¹⁸ Стаття 52 Бюджетного кодексу України (2011 р.).

¹⁹ Постанова Кабінету Міністрів України «Про схвалення прогнозу державного бюджету України на 2012 і 2013 роки» від 03 квітня 2012 № 257.

²⁰ Постанова Кабінету Міністрів України «Про схвалення прогнозу державного бюджету України на 2013 і 2014 роки» від 05 квітня 2012 № 318.

iii. Аналіз макрофіскальної чутливості

Уряд готує низку сценаріїв фіскальних прогнозів на підставі альтернативних макроекономічних припущень для внутрішнього використання. Бюджетні документи передбачають обговорення прогнозної чутливості. Макроекономічний прогноз вбирає в себе щонайменше два сценарії, які оприлюднюються на веб-сайті Міністерства економічного розвитку і торгівлі. Крім того, матеріали узгодженого прогнозу також доступні в мережі інтернет за адресою: (www.me.gov.ua).

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Немає даних. Це новий показник з 2015 року.

ОСТАННІ ПОДІЇ ТА ПОТОЧНІ ЗУСИЛЛЯ З РЕФОРМУВАННЯ

Стаття 21 Бюджетного кодексу у редакції 2011 року встановлює процес середньострокового фіскального прогнозування Державного бюджету, зокрема його дохідної частини, на два роки після наступного бюджетного року. Протягом звітного періоду ДФЗС 2012-2014 рр. цей процес не реалізовувався. Оцінюється, що на виконання домовленостей між МВФ та Україною, відображених у Механізмі розширеного кредитування, комплекс середньострокового фіскального прогнозування, у тому числі дохідної частини, повною мірою запрацює до 2018 року.

Показник PI-15. Фіскальна стратегія**МЕТА ПОКАЗНИКА**

Фіскальна стратегія дозволяє Уряду чітко донести до центральних органів виконавчої влади, органу законодавчої влади та громадськості цілі своєї фіскальної політики, зокрема цільові фіскальні показники та обмеження у якісному та кількісному вимірах. Вона забезпечує механізми, з огляду на які може оцінюватися фіскальний вплив пропозицій щодо дохідної та видаткової політики під час підготовки річного бюджету. Це забезпечує узгодженість рішень бюджетної політики із цільовими фіскальними показниками.

| Показник PI-15 | Оцінка 2015 р. | Обґрунтування |
|---|----------------|--|
| Фіскальні впливи стратегічних пропозицій | C | Міністерство фінансів здійснило оцінку впливу законопроектів на бюджет, хоча це робиться виключно з огляду на один бюджетний рік |
| Затвердження фіскальної стратегії | D | Хоча на законодавчому рівні відповідний процес був запроваджений у 2010 році, протягом звітного періоду він належним чином не застосовувався і не був формалізований |
| Звітування щодо кінцевих фіскальних результатів | Немає даних | Оскільки фіскальна стратегія відсутня, неможливо розглядати аспект звітування |
| Загалом | D+ | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

i. Затвердження фіскальної стратегії

У звітному періоді ДФЗС 2012-2014 рр. Уряд не надавав і не реалізовував належним чином документ з питань фіскальної стратегії та не описував середньострокові фіскальні цілі діяльності Уряду, як це визначається у Керівництві МВФ зі статистики державних фінансів.

Бюджетний кодекс 2010 року запровадив прогноз Державного бюджету на два роки після планового бюджетного року, а також визначив вимоги до процесу участі різних розпорядників бюджетних коштів у середньостроковому бюджетному прогнозуванні щодо Державного бюджету на наступний рік та два роки після нього. Ці прогнози разом із проектом Закону про Державний бюджет на наступний бюджетний рік подаються до Верховної Ради. Протягом одного місяця після публікації Закону про Державний бюджет Кабінет Міністрів повинен затвердити прогноз Державного бюджету на два наступні роки. Тим не менше, ці прогнози поширюються виключно на бюджет центрального уряду, а їхня підготовка розпочалася лише після ухвалення змін до Бюджетного кодексу у 2010 році (див. показник PI-16).

ii. Оцінювання фіскального впливу запропонованих змін політики

Регламент Верховної Ради передбачає, що кожний законопроект повинен підкріплюватися фінансово-економічним обґрунтуванням у разі його впливу на бюджет, зокрема на дохідну частину. Якщо очікуються зміни у дохідній частині, у законопроекті мають пропонуватися можливі заходи для скорочення видатків або збільшення надходжень для забезпечення збалансованого впливу на бюджет. З метою оцінки впливу на бюджет Верховна Рада має подавати до Кабінету Міністрів кожен зареєстрований законопроект протягом п'яти днів після його реєстрації. Упродовж двох тижнів Кабінет Міністрів надсилає експертний висновок, підготовлений Міністерством фінансів, назад до Верховної Ради. На практиці пропоновані стратегічні зміни, які є найбільш значущими для доходів держави, підкріплюються прогнозами фіскального впливу, які ґрунтуються на надійних доказах. Тим не менше, вплив на бюджет оцінюється лише в рамках одного бюджетного року. Нещодавні зміни до Податкового кодексу, наприклад, включали передбачення детальної оцінки фіскального впливу змін політики.

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Немає даних. Це новий показник з 2015 року.

Показник PI-16. Середньострокова перспектива у бюджетуванні видатків**МЕТА ПОКАЗНИКА**

Рішення в рамках політики державних видатків мають багаторічні наслідки і повинні узгоджуватися з наявністю ресурсів у середньостроковій перспективі. Розрахунки середньорічних видатків на рівні галузей мають звірятися із сукупними фіскальними показниками, визначеними на основі фіскальної стратегії (див. показник PI-14) та з підготовкою пропозиції щодо річного бюджету (див. показник PI-17). Щороку вони мають оновлюватися у рамках прозорого і передбачуваного процесу.

| Показник PI-16 | Оцінка 2015 р. | Обґрунтування |
|---|----------------|--|
| Розрахунки видатків на середньострокову перспективу | D | Прогноз щодо бюджетних програм охоплював лише видатки за бюджетними програмами, які реалізуються коштом кредитів (позик), отриманих Урядом від міжнародних фінансових організацій. Більше того, структура не повною мірою відповідала структурі бюджету на відповідний рік. Прогноз Державного бюджету розроблявся лише одного разу і не був достатньо деталізованим для надання основним розпорядникам бюджетних коштів інформації, яка їм необхідна для розробки власних кошторисів і планів дій. До того ж, він не був реалістичним, а, отже, не використовувався під час розробки Державного бюджету на 2013 рік |
| Граничні рівні середньострокових видатків | D | Уряд не затверджує граничні рівні видатків для бюджетних установ до того часу, як не буде підготовлено проект бюджету |
| Узгодження стратегічних планів і середньострокових бюджетів | D | Обмежене застосування неофіційних секторальних стратегій чи секторальних планів здійснювалося лише для інформування про процес складання і виконання річного бюджету |
| Узгодженість бюджетів із прогнозами попереднього року | D | Зв'язок між розрахунками на другий рік у рамках середньострокової перспективи та визначенням річного бюджету на прийдешній фіскальний рік є незрозумілим, відмінності не роз'яснюються |
| Загалом | D | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

У новому Бюджетному кодексі 2010 року запроваджено середньострокове прогнозування Державного бюджету на два роки після прийдешнього бюджетного року. У статті 21 Бюджетного кодексу зазначається, що Міністерство фінансів України за участі Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Національного банку України та основних розпорядників бюджетних коштів Державного бюджету розробляє прогноз Державного бюджету України на наступні два бюджетні періоди після планового відповідно до Програми Кабінету Міністрів України, прогнозних і програмних документів економічного і соціального розвитку, національних цільових програм. Під час розробки проектів бюджету прогноз має враховувати міркування щодо таких показників:

- Найважливіші макропоказники економічного і соціального розвитку України (визначення показників номінального і реального розміру ВВП, індексів споживчих цін та індексів цін виробників, показників валютної політики, наданих Національним банком України, прибутку підприємств, рівня заробітної плати, рівня безробіття, експорту та імпорту товарів і послуг, а також інших показників);
- Зведений бюджет України за основними типами надходжень, фінансування, видатків та кредитування;
- Державний бюджет за основними типами надходжень, фінансування, видатків та кредитування;
- Державний і гарантований державою борг, який визначається з огляду на стратегію управління державним боргом. Така стратегія затверджується Кабінетом Міністрів України та містить визначення пріоритетних цілей і завдань управління державним боргом у середньо- та довгостроковій перспективі, а також засоби їх реалізації;
- Відповідно до бюджетних програм, які забезпечують реалізацію інвестиційних програм (проектів) протягом кількох років, зокрема тих, що фінансуються урядами іноземних країн, банками та міжнародними фінансовими організаціями. Такі бюджетні програми вносяться до прогнозу Державного бюджету України на два бюджетні періоди після планового на весь термін їх реалізації відповідно до вимог Бюджетного кодексу;
- Зв'язок між Державним і місцевими бюджетами. Поточний розвиток і подальші зусилля з реформування.

i. Розрахунки видатків на середньострокову перспективу

На початку бюджетного періоду Міністерство фінансів надає основним бюджетним установам запит на подання їх пропозицій щодо структури та змісту бюджетних програм на три роки (структурні зміни). Тим не менше, формуючи такі зміни, ані Міністерство фінансів, ані основні розпорядники бюджетних коштів не повинні пояснювати їх у контексті середньострокового прогнозу минулих років. Структурні зміни відображаються лише порівняно з роком складання проекту бюджету і розрахунку прогнозу. Міністерство фінансів не готує середньострокові рамкові умови бюджету як комплексний документ, який може слугувати орієнтиром для обчислення проектів бюджету на наступні роки.

Згідно з частиною першою статті 21 Бюджетного кодексу України, Уряд України затверджує прогноз Державного бюджету України на два бюджетні періоди після планового. Проте насправді Уряд затверджував такі прогнози лише один раз (у 2012 р.) стосовно 2013-2014 рр. У цьому прогнозі у консолідованому вигляді розглядаються надходження, фінансування, видатки, кредити, позики, боргові зобов'язання та трансферти між державними органами різного рівня. Однак, ці прогнози суттєво відрізнялися від тих, що були затвержені у бюджеті на 2013 рік (це відображено у таблиці 16.1). До того ж, прогноз щодо бюджетних програм охоплював лише видатки за бюджетними програмами, які реалізуються коштом кредитів (позик), отриманих Урядом від міжнародних фінансових організацій. Більше того, структура не повною мірою відповідала структурі бюджету на відповідний рік.

Таблиця 16.1. Порівняння попередніх прогнозних показників Державного бюджету 2013-2014 рр. Із показниками, затвердженими на ці роки

| | 2013 | | | 2014 | | |
|------------------|-------------------|-----------------------|--|-------------------|-----------------------|--|
| | Прогноз, млрд грн | Затверджено, млрд грн | Відхилення: затверджено порівняно з прогнозом, % | Прогноз, млрд грн | Затверджено, млрд грн | Відхилення: затверджено порівняно з прогнозом, % |
| Надходження | 388,8 | 362,8 | 93,3 | 404,7 | 395,3 | 97,7 |
| Видатки | 399,7 | 412,1 | 103,1 | 420,6 | 462,2 | 109,9 |
| Запозичення | 3,0 | 1,3 | 43,3 | 4,1 | 4,7 | 114,6 |
| Надання кредитів | 6,9 | 13,4 | 190,0 | 8,0 | 9,1 | 113,8 |
| Погашення боргу | 3,9 | 12,1 | 310,0 | 3,9 | 4,4 | 112,8 |
| Дефіцит | 13,9 | 50,5 | 360,0 | 20,0 | 71,6 | 190,0 |

Прогноз Державного бюджету розроблявся лише одного разу і не був достатньо деталізованим для надання основним розпорядникам бюджетних коштів інформації, яка їм необхідна для розробки власних кошторисів і планів дій. До того ж, він не був реалістичним, а, отже, не використовувався під час розробки Державного бюджету на 2013 рік.

ii. Граничні рівні середньострокових видатків

Граничні рівні сукупних видатків на бюджетний рік та на два наступних фінансових роки не затверджуються Урядом, проте Міністерство фінансів доводить їх до головних розпорядників бюджетних коштів відповідно до середньострокового прогнозу консолідованих надходжень, фінансування, видатків, кредитів, боргових зобов'язань зведеного і державного бюджетів та міжбюджетних трансфертів.

iii. Узгодження стратегічних планів і середньострокових бюджетів

Закон України № 1602 від 23 березня 2000 р. «Про державне прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку України» передбачає підготовку стратегічних документів, зокрема середньострокових прогнозів для деяких секторів. Секторальні стратегії представлені так званими «цільовими програмами». Згідно з процедурою розробки загальнодержавних цільових програм, затвердженою Постановою Кабінету Міністрів України № 106, вони мають містити оцінювання фінансових, матеріально-технічних та трудових ресурсів, необхідних для їх реалізації. На практиці багато з них не представляють собою узгодженої стратегії соціально-економічного розвитку, а натомість зосереджуються на конкретному питанні. Також вони не визначають чіткого зв'язку між стратегією секторального розвитку та бюджетними коштами на наступні роки. Внаслідок цього ресурси, необхідні для реалізації цільових програм, не відповідають бюджетним обмеженням, тому багато з них залишаються недофінансованими.

Згідно з частиною другою статті 21 Бюджетного кодексу України, всі основні розпорядники бюджетних коштів мають розробляти плани дій на три роки. Ці плани повинні узгоджуватися з прогнозом Державного бюджету. Такий прогноз затверджувався лише одного разу, у 2012 році на 2013-2014 рр., і не містив детальної інформації, необхідної для розробки секторальних планів дій. У кількох випадках, коли розроблялися секторальні плани дій, вони обмежувалися конкретним відомством. Таким чином виключається велика частина видатків, наприклад, тих, що стосуються інших рівнів державного управління та відіграють певну роль у досягненні цілей секторального розвитку. Наприклад, у сфері охорони здоров'я у 2014 році Міністерство охорони здоров'я відповідало лише за шістьдесят відсотків видатків на охорону здоров'я.

iv. Узгодженість бюджетів із прогнозами попереднього року

Щороку Міністерство фінансів визначає бюджетні ліміти на запланований бюджетний період і два наступні, а бюджетні установи розподіляють їх за бюджетними програмами. Багаторічні граничні рівні Міністерства фінансів ґрунтуються на прогнозних показниках поточного року, очікуваних структурних змінах порівняно з плановим роком, наприклад, щодо мінімальної заробітної плати. Міністерство фінансів не пояснює причини відхилень від минулорічних прогнозних показників, які доводилися до відома Уряду чи Парламенту. Також Міністерство фінансів не пояснює причини розбіжності між минулорічним прогнозом розподілу коштів та розподілом, який фактично мав місце протягом бюджетного року. Немає гарантій, що прогноз буде фактично втілений в життя у рамках майбутніх бюджетів. Це ставить під загрозу надійність і цінність прогнозів як інструменту планування для бюджетних установ.

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Показник суттєво змінився, що не дозволяє робити пряме порівняння. З 2011 року суттєвого поліпшення практики середньострокового бюджетування не відбулося.

ОСТАННІ ПОДІЇ ТА ПОТОЧНІ ЗУСИЛЛЯ З РЕФОРМУВАННЯ

У 2015 році Міністерство фінансів видавало накази, якими передбачена зміна підходу до розробки бюджетного запиту та паспорту бюджетної програми. Вони вимагають узгодження бюджетного розподілу зі стратегічними державними цілями у відповідній сфері, а також демонстрації ефективності

державної служби (Накази Міністерства фінансів України від 15 червня 2015 р. № 553 «Про затвердження змін до Наказу Міністерства фінансів України від 10 грудня 2010 р. № 1536» та від 15 червня 2015 р. № 554 «Про внесення змін до Інструкції про підготовку бюджетних запитів»). Водночас, були посилені вимоги до обґрунтування видатків основних розпорядників бюджетних коштів та індикативних прогнозів серед бюджетних програм. Оцінка цього показника буде кращою, якщо впровадження середньострокового бюджетного планування розпочнеться з 2018 року – так, як це наразі передбачено у рамках Механізму розширеного фінансування МВФ.

Показник РІ-17. Упорядкованість бюджетного процесу

МЕТА ПОКАЗНИКА

У той час як Міністерство фінансів зазвичай відповідає за процес формування річного бюджету, ефективна участь у процесі формування бюджету інших міністерств і відомств (бюджетних установ), а також політичного керівництва (керівництва виконавчої гілки влади, – наприклад, Кабінету Міністрів чи аналогічного органу) впливає на те, якою мірою бюджет відображатиме макроекономічну, фіскальну та секторальну політику. Повна участь вимагає комплексного процесу бюджетування, який передбачає роботу як «згори вниз», так і «знизу вгору», а також належне і своєчасне залучення всіх сторін відповідно до заздалегідь визначеного календаря формування бюджету. Масштаб участі законодавчого органу у процесі бюджетування в якості представників громадян оцінюється за показником РІ-18.

| Показник РІ-17 | Оцінка 2015 р. | Обґрунтування |
|---|----------------|---|
| Бюджетний календар | В | Чіткий річний бюджетний календар існує і значною мірою виконується, хоча мали місце певні незначні затримки, зокрема у 2014 році. Календар надає бюджетним установам достатньо часу (щонайменше чотири тижні після отримання бюджетного циркуляру), аби більшість з них мала змогу своєчасно і в належний спосіб розробити детальні розрахунки |
| Настанови з підготовки бюджету | С | Головним розпорядникам коштів державного бюджету видається всебічний бюджетний циркуляр, в якому розглядаються всі бюджетні видатки на повний фіскальний рік і відображаються граничні рівні, затверджені Кабінетом Міністрів (або аналогічним органом). Це затвердження відбувається після надання циркуляру головним розпорядникам коштів Державного бюджету, але до того, як вони роблять свої подання |
| Подання бюджету до законодавчого органу | А | Виконавча влада належним чином подавала до Верховної Ради пропозиції щодо річного бюджету згідно з бюджетним календарем |
| Загалом | В | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

i. Бюджетний календар

Бюджетний календар існує і переважно дотримується так, як це визначено в Бюджетному кодексі України (2010 р.), хоча протягом звітного періоду ДВФЗ 2012-2014 рр. спостерігалися певні затримки. У 2014 році Україна вжила низку заходів для врегулювання ситуації з погіршенням рамок макроекономічних умов, а відсутність згоди щодо прогнозованих макроекономічних показників спричинила порушення календаря підготовки бюджету на 2015 рік. Остаточне ухвалення Верховною Радою бюджету 2014 року було відкладено на майбутній рік.

Бюджетний календар передбачає такий графік:

- 01 березня – Мінекономіки подає до Мінфіну індикативні значення найважливіших макропоказників економічного і соціального розвитку України, які необхідні для розробки проекту Основних напрямків бюджетної політики на наступний бюджетний рік (ст. 33 Бюджетного кодексу та Постанова Кабінету Міністрів України від 26 квітня 2003 р. № 621).
- 15 березня – Національний банк України подає до Верховної Ради України та Кабінету Міністрів України прогнозні монетарні показники на наступний рік.
- 20 березня – Мінфін розробляє проект Основних напрямків бюджетної політики на наступний бюджетний рік і подає його на розгляд Кабінету Міністрів. Профільні міністерства пода-

ють дані (розрахунки) щодо структурних змін, які відбулися в міністерстві та у відповідних підзвітних бюджетних установах за попередній рік, до Департаменту державного бюджету Міністерства фінансів та роблять попередні запити на додаткові видатки, що будуть необхідні протягом наступного бюджетного року через нову політику/законодавство.

- 01 квітня – Кабінет Міністрів у триденний термін розглядає і затверджує Основні напрямки бюджетної політики і подає їх до Верховної Ради України.
- 15 червня – Кабінет Міністрів затверджує короткостроковий прогноз економічного і соціального розвитку України та найважливіші макропоказники економічного і соціального розвитку України на два наступні бюджетні період після планового (в реальності термін затвердження макропрогнозу може відрізнятись) (Постанова Кабінету Міністрів України від 26 квітня 2003 р., № 621).
- Травень-серпень – Мінфін визначає для міністерств граничні рівні витрат за конкретними поточними і капітальними видатками, внесеними до пріоритетних програм на плановий бюджетний рік і на два наступні за ним роки. Профільні міністерства подають бюджетні запити в електронному і паперовому форматі з деталізацією видатків за програмами та в межах програм, а також, за необхідності, роблять запити на додаткові кошти. Мінфін отримує та аналізує бюджетні запити і проводить з профільними міністерствами погоджувальні зустрічі. Департамент місцевих бюджетів Міністерства фінансів розраховує і доводить до відома місцевих органів влади прогнози щодо дохідної частини для місцевого рівня та суми трансфертів між державними органами різного рівня, а також показники, що використовувалися для визначення трансфертів. Міністерство фінансів готує для затвердження Кабінетом Міністрів України прогноз зведеного бюджету України за основними параметрами – доходами, видатками, фінансуванням та борговими зобов'язаннями – на два роки після бюджетного року (проект Бюджетної резолюції).
- Серпень-вересень – Мінфін подає проект Закону про Державний бюджет на розгляд до Кабінету Міністрів.
- 15 вересня – Кабінет Міністрів затверджує законопроект про бюджет і подає його разом з відповідними матеріалами до Верховної Ради і Президента України.²¹
- Жовтень-грудень – Верховна Рада затверджує бюджет у першому читанні, обговорює його і вносить зміни за поданням Кабінету Міністрів, а потім ухвалює остаточний Закон про Державний бюджет.

ii. Настанови з підготовки бюджету

Кабінет Міністрів разом із Верховною Радою затверджують резолюцію щодо річного бюджету. В ній визначаються широкі напрямки бюджетної політики, яких потрібно дотримуватися під час розробки бюджету, а також консолідовані рівні видатків, надходжень і дефіциту. У цьому документі не наводяться граничні рівні для бюджетних установ.

Кабінет Міністрів України не затверджує бюджетний циркуляр, в якому повідомляється про граничні рівні видатків для розпорядників бюджетних коштів. Згідно з Бюджетним кодексом, граничні рівні видатків Міністерство фінансів визначає самостійно. Міністерство фінансів доводить граничні рівні до відома головних розпорядників бюджетних коштів, отримує від них бюджетні запити, проводить з ними погоджувальні зустрічі, а потім готує проект бюджету. Після детального узгодження бюджетних показників між Міністерством фінансів і основними розпорядниками бюджетних коштів та підготовки проекту бюджету Мінфіном, цей проект подається на розгляд Кабінету Міністрів. Подальші коригування бюджету робляться після подання до Кабінету Міністрів.

iii. Подання бюджету до законодавчого органу

Кабінет Міністрів *de jure* постійно подавав до Верховної Ради проект державного бюджету з дотриманням бюджетного календаря, щонайменше за три місяці до початку фіскального року. Верховна Рада

²¹ Бюджетний кодекс України.

зазвичай ухвалює бюджетне законодавство дуже пізно, наприкінці календарного року. Відповідно до внутрішніх процедур, період розгляду законодавчим органом суворо обмежений лише мінімальний часом, який потрібен для аналізу змін до проекту, початково поданого у вересні, та подальших змін, запропонованих у проміжку між першим читанням та наступним погодженням між Радою та Кабінетом Міністрів. Наприклад, Закон про Державний бюджет 2015 року був ухвалений 28 грудня 2014 року з численними поправками до дохідної та видаткової частин. Причини, які стоять за поданням у вересні 2013-2015 років, полягають намагаючись виконати вимогу законодавства. Проекти бюджетів майже миттєво відкликалися після такого подання, аби суттєво переробити їх та подати повторно лише у грудні, залишаючи таким чином недостатньо часу для парламентських обговорень (це занепокоєння знайшло своє відображення в оцінюванні за показником PI-18 щодо контролю бюджету з боку законодавчої влади).

Таблиця 17.1. Подання та ухвалення Закону про бюджет, 2012-2015 рр.

| Рік | Подано Кабінетом Міністрів до Верховної Ради та Президента України (до 15 вересня) | Ухвалено в першому читанні | Подано Кабінетом Міністрів до Верховної Ради (переглянутий бюджет) | Комітет з питань бюджету узагальнює пропозиції і готує проект Бюджетної резолюції (до 24 грудня) | Опрацювання проекту Державного бюджету Верховною Радою (до 01 грудня) |
|------|--|----------------------------|--|--|---|
| 2012 | 15 вересня | 20 жовтня | | | 22 грудня |
| 2013 | 14 вересня | | 3 грудня | | 6 грудня |
| 2014 | 14 вересня | | 18 грудня | 19 грудня | 16 січня 2014 р. |
| 2015 | 9 вересня | | | | 28 грудня |

Зміна результатів після 2011 року

Зміни до Бюджетного кодексу (2010 р.) сприяли поліпшенню процесу бюджетного управління завдяки новим процедурним правилам і коригуванням бюджетного календаря, що надало більше часу для підготовки бюджетів профільними міністерствами та центральними органами виконавчої влади. Окрім цих вдосконалень, інших суттєвих змін у процесі складання річного бюджету протягом досліджуваного періоду не відбулося. У 2014 році бюджетний процес був порушений через відсутність політичної згоди щодо орієнтовних макроекономічних показників. Унаслідок цього мали місце певні затримки у дотриманні графіку бюджетного процесу, хоча остаточний бюджет був ухвалений до завершення календарного року.

Останні події та поточні зусилля з реформування

Процес бюджетування можна розділити на дві стадії, кожна з яких пов'язана з певною зацікавленою стороною: стадія Уряду і стадія Парламенту. У цьому сенсі ясність, всебічність і політична залученість до бюджетного процесу розглядаються як здебільшого прозорі на парламентській стадії та не прозорі на урядовій. Це можна пояснити загальною відкритістю парламентського обговорення бюджетного процесу (хоча раніше це відбувалося лише після представлення остаточного проекту бюджету). І навпаки, урядова стадія є закритим процесом, з обмеженим доступом та обмеженою наявністю бюджетної інформації та даних. У 2015 році Верховна Рада ухвалила Закон про доступність бюджетної інформації, який буде втілений у життя у 2016 році.

Наприкінці 2014 року Парламент ухвалив низку поправок до Бюджетного кодексу, які змінили систему фінансування місцевих органів влади. Колишню формулу вирівнювання замінено п'ятьма окремими трансфертами. Два найбільші з них (за даними 2015 року) спрямовуються на конкретні сектори, а саме на освіту та охорону здоров'я. На них припало 43 і 45 відсотків від загального обсягу трансфертів, відповідно. Третій зарезервовано на навчання державних службовців. На нього спрямовується п'ять відсотків від загального обсягу трансфертів. Четвертий трансферт асигнується на вирівнювання, але на більш обмежених засадах, ніж колишній трансферт на вирівнювання фінансової забезпеченості. Як зазначалося вище, він спрямовується на згладжування

нерівномірності за показником надходжень від податку на дохід фізичних осіб із розрахунку на душу населення. Проте він не коригується так, щоб відображати різні потреби у видатках. На цей напрямок зарезервовано надзвичайно малу частину загальної суми – лише один відсоток. П'ятий трансферт – так званий стабілізаційна дотація. Він спрямовується на часткову компенсацію у тих сферах, які втраять доходи за нової системи. Передбачається, що він є перехідний і поступово, протягом трьох років, зведеться нанівець. На нього спрямовується два відсотки від загального обсягу. Див. таблицю 3.

Показник PI-18. Контроль бюджету з боку законодавчого органу влади

МЕТА ПОКАЗНИКА

Повноваження здійснювати витрати покладається на законодавчий орган влади і реалізується через ухвалення закону про річний бюджет. Якщо законодавчий орган влади не буде ретельно вивчати і обговорювати закон, це повноваження не буде реалізовуватися в ефективний спосіб. Відповідно, буде послаблено підзвітність Уряду перед населенням. Оцінювання розгляду органом законодавчої влади та обговорення закону про річний бюджет буде робитися на основі кількох чинників, зокрема обсягу і меж розгляду бюджетних питань, внутрішніх процедур розгляду та обговорення, а також часу, який виділяється на такий процес.

| Показник PI-18 | Оцінка 2015 р. | Обґрунтування |
|--|----------------|---|
| (i) Обсяг і межі контролю бюджету | B | Верховна Рада доволі всебічно розглядає закон про бюджет, хоча її функції розпочинаються лише після його внесення та не реалізуються під час розробки |
| (ii) Процедури контролю бюджету у законодавчому органі | D | Своєчасність перегляду і схвалення бюджетного процесу в цілому є розумною, проте внаслідок відсутності згоди щодо певних макроекономічних прогнозів у 2014 році спостерігалися певні затримки |
| (iii) Своєчасність ухвалення бюджету | A | Ухвалено протягом календарного року, хоча є певні питання щодо достатнього часу на ретельне вивчення перед прийняттям |
| (iv) Правила коригування бюджету виконавчою владою | B | В окремих випадках Бюджетний кодекс дозволяє вносити зміни протягом року. Це мало місце у 2014 році |
| Загалом | D+ | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

i. Обсяг і межі розгляду бюджету

У Бюджетному кодексі визначаються обов'язки Верховної Ради та Комітету з питань бюджету. Склад Комітету з питань бюджету відображає загальний склад Парламенту з точки зору співвідношення між партіями та фракціями. Роботу Комітету з питань бюджету забезпечує його Секретаріат, штат якого складається з державних службовців. Протягом звітнього періоду ДВФЗ 2012-2014 років розгляд Законів про Державний бюджет і прогнозів щодо відповідних дохідних і видаткових частин був достатньо ретельним. Розгляд законодавчим органом охоплював фіскальну політику і сукупні показники на наступний рік, детальні розрахунки видатків і надходжень, а також макроекономічні показники, розроблені та надані Міністерством економічного розвитку і торгівлі в пояснювальній записці, яка додається до проекту бюджету.

Протягом звітнього періоду ДВФЗ 2012-2014 років Верховна Рада розглядала зміни до Податкового кодексу, які мали реалізовуватися наступного року, разом із Законом про Державний бюджет: 22 грудня 2011 року були представлені зміни до Податкового кодексу для реалізації у 2012 року, 20 листопада 2012 р. – для реалізації у 2013 року, а 19 грудня 2013 р. – для реалізації у 2014 року.

ii. Процедури розгляду бюджету у законодавчому органі

У Бюджетному кодексі України визначаються принципи і настанови щодо процесу складання річного бюджету, міжбюджетних відносин, а також відповідальності за порушення бюджетного законодавства. Статті 1 Бюджетного кодексу визначає процес підготовки проекту, перегляду, затвердження та виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства, питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства, а також юридичні принципи створення та погашення державних та місцевих боргів.

Верховна Рада має власний регламент щодо функціонування Комітету з питань бюджету. Комітет з питань бюджету відповідає за детальний розгляд бюджету. Галузеві комітети можуть надавати свої коментарі щодо відповідних розділів бюджету та доводити їх до відома Комітету з питань бюджету. Згідно з бюджетним календарем, Верховна Рада має приблизно два місяці на розгляд проекту бюджету. Уряд подає бюджет до Верховної Ради до 15 вересня. Не пізніше ніж за п'ять днів після подання законопроекту Кабінетом Міністрів України, до 20 вересня Міністр фінансів представляє закон у Верховній Раді. До 20 жовтня відбувається перше читання, а коментарі після нього надаються Уряду для вжиття подальших дій. До 03 листопада Уряд подає доопрацьований бюджет, який розглядається і затверджується до кінця календарного року.

Згідно з Регламентом, Верховна Рада розглядає і затверджує законопроект про річний державний бюджет у трьох читаннях. Процедура представлення і розгляду проекту Закону про Державний бюджет має бути такою:

- Народні депутати і комітети формують свої пропозиції щодо проекту Закону про Державний бюджет України і не пізніше 01 жовтня подають їх до Комітету з питань бюджету;
- Рахункова палата проводить експертизу проекту Закону про Державний бюджет України і до 01 жовтня доповідає про висновки Верховній Раді;
- Не пізніше ніж до 15 жовтня Комітет з питань бюджету готує висновки і пропозиції щодо проекту Державного бюджету;
- Не пізніше ніж до 20 жовтня Верховна Рада розглядає проект Закону про Державний бюджет України на наступний рік у першому читанні;
- Кабінет Міністрів України, за участі уповноважених представників Комітету з питань бюджету готує і протягом 14 днів, проте не пізніше ніж до 03 листопада, подає до Верховної Ради проект Закону про Державний бюджет України, підготовлений відповідно до бюджетних висновків Верховної Ради;
- Розгляд проекту Закону про Державний бюджет України у другому читанні має бути завершений до 20 листопада;
- Не пізніше ніж 25 листопада Комітет з питань бюджету готує законопроект для третього читання;
- До 01 грудня року, що передує плановому, Закон про Державний бюджет України ухвалюється Верховною Радою.

Під час розгляду та ухвалення бюджетів на 2012-2015 роки в повному обсязі процедури не дотримувалися. Під час затвердження бюджету на 2012 рік проект був ухвалений одразу у першому читанні та в цілому. У 2014 році через відсутність згоди щодо певних макроекономічних прогнозів мали місце деякі затримки. Як зазначається у рамках показника РІ-17, через пізні подання законопроекту Верховна Рада не мала часу для розгляду Закону про Державний бюджет у трьох читаннях.

iii. Своєчасність ухвалення бюджету

Закони про бюджет на кожен із цих періодів, відповідно, ухвалювалися Верховною Радою до початку бюджетного року. Слід зазначити, що ухвалення відповідних законів про Державний бюджет та змін до Податкового кодексу також відбувалося протягом кожного з відповідних років.

iv. Правила коригування бюджету виконавчою владою

Регламент Верховної Ради передбачає стислий простір для внесення законодавчих змін до бюджету. Збільшення видатків вимагає прив'язки до конкретних джерел надходжень, тоді як зменшення доходів вимагає альтернативних джерел для покриття запланованих витрат. Зміна прогнозів податкових надходжень забороняється. Міністерство фінансів за згодою Комітету з питань бюджету може ініціювати перерозподіл коштів між відомствами чи між програмами. Проте Мінфін зберігає широкі повноваження щодо зменшення схвалених у бюджеті обсягів виділених коштів нижче рівня без контролю з боку Парламенту.

В окремих випадках Бюджетний кодекс дозволяє вносити до Закону про бюджет зміни протягом року. Стаття 55 передбачає захищені статті, видатки за якими забороняється скорочувати протягом року. До захищених статей належать видатки на фонд заробітної плати, медичні засоби, обслуговування боргу, комунальні платежі, трансферти для населення, а також поточні трансферти на користь місцевих органів влади. Міністерство фінансів може вносити зміни до видаткової частини бюджету без згоди Парламенту, якщо внаслідок цього не збільшуються асигнування бюджету на оплату праці та видатки за бюджетними програмами, пов'язаними з функціонуванням органів державної влади, за таких обставин:

- недовиконання дохідної частини бюджету – Міністерство фінансів має право на скорочення витрат (за винятком захищених статей) для збалансування бюджету в межах граничного дефіциту (профіциту);
- повноваження зі здійснення видатків передаються від одного основного розпорядника бюджетних коштів до іншого; асигнування з бюджету перерозподіляються за рішенням Кабінету Міністрів України, узгодженим із Комітетом з питань бюджету Парламенту;
- в межах асигнування з бюджету за бюджетною програмою Міністерство фінансів України на підставі обґрунтованого запиту основного розпорядника бюджетних коштів може перерозподіляти видатки за кодами економічної класифікації (кредити – за кодами кредитної класифікації);
- перерозподіл видатків (надання кредитів) за бюджетними програмами основного розпорядника бюджетних коштів, а також збільшення витрат на розвиток завдяки скороченню іншої категорії витрат, а також перерозподіл витрат на загальнодержавні функції між адміністративними органами на виконання рішення Кабінету Міністрів України, узгодженого з Комітетом з питань бюджету Парламенту.

В інших випадках зміни до Закону про бюджет, які вносяться протягом року, вимагають схвалення з боку Верховної Ради.

Якщо за результатами трьох перших кварталів фактичні значення цільових показників надходжень відрізняються від прогнозних/планових на п'ятнадцять відсотків або більше, Міністерство фінансів може ініціювати внесення змін до Закону про річний бюджет (ст. 52 Бюджетного кодексу України).

Показник РІ-19. Дотримання вимог в адмініструванні надходжень

МЕТА ПОКАЗНИКА

Здатність Уряду збирати надходження є суттєвою складовою будь-якої системи УДФ. Це та сфера, в якій безпосередньо взаємодіють громадяни та бізнес, з одного боку, і держава, з іншого. Обидві сторони мають зобов'язання: Уряд повинен забезпечити чітке розуміння сторонами, відповідальними за надання надходжень, своїх обов'язків і процедур, яких вони мають дотримуватися, та, водночас, забезпечувати наявність механізмів примусу до виконання своїх обов'язків сторонами, які мають вносити надходження.

| Показник РІ-19 | Оцінка 2015 р. | Обґрунтування |
|---|----------------|---|
| (i) Права і обов'язки за заходами, спрямованими на залучення надходжень | A | Інформація, яка надається щодо всіх процедур, прав і обов'язків, є достатньою |
| (ii) Управління ризиками, пов'язаними з надходженнями | C | ДФС не використовує комплексну систему управління ризиками. Однак, є деякі елементи управління ризиками, як-от відбір підприємств для податкового аудиту на основі аналізу ризиків |
| (iii) Аудит і розслідування, пов'язані з надходженнями | C | Для збору надходжень в Україні застосовується підхід, орієнтований на цільові показники, проте проводяться аудити та розслідування, а також існують і виконуються плани |
| (iv) Моніторинг заборгованості за надходженнями | B | Наявна заборгованість за надходженнями, станом на кінець останнього завершеного фінансового року, становить менше 10 відсотків від загального обсягу зібраних надходжень за рік, а на заборгованість за надходженнями більше дванадцяти місяців припадає менше 50 відсотків від загальної заборгованості за надходженнями |
| Загалом | B | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

Адміністрування значної частини державних надходжень здійснює єдиний орган – Державна фіскальна служба (ДФС), яка поєднує в собі адміністрування податків і мит, а також збирає платежі соціального страхування, коштом яких фінансуються Пенсійний фонд та інші фонди соціального страхування. Частка доходів, які адмініструє ДФС, близька до 80% від загального обсягу доходів бюджету (див. табл. 2). Останні роки засвідчили значні поліпшення в адмініструванні податків, наприклад у рейтингу Ведення бізнесу за 2015 рік Україна перемістилася зі 157 на 108 місце за сплатою податків, проте досягла незначного прогресу в міжнародній торгівлі – 154 місце порівняно зі 153 у 2014 році.

i. Права і обов'язки за заходами, спрямованими на залучення надходжень

Україна об'єднала своє податкове законодавство в єдиний податковий кодекс у 2010 році. Новий Податковий кодекс став на заміну численних податкових законів у якості всебічного і внутрішньо узгодженого податкового законодавства. Податковий кодекс набув чинності 01 січня 2011 року. Стабільної законодавчої бази щодо оподаткування він не забезпечив. До Податкового кодексу вносилися численні зміни: 17 у 2011 р., 22 у 2012 р., 9 у 2013 р., 23 у 2014 р. і 23 у першій половині 2015 р.

Новий Митний кодекс України був ухвалений у 2012 році і набув чинності 01 червня 2012 року. Це посилює законодавчу базу митного оцінювання та запровадило поняття уповноваженого економічного оператора. Протягом наступних років Україні доведеться змінювати митне законодавство у зв'язку зі своїми зобов'язаннями згідно з Угодою про асоціацію України з ЄС.

З податково-митним законодавством і підзаконними актами можна ознайомитися на веб-сайті Парламенту чи ДФС. ДФС проводить регулярні семінари, на яких повідомляє платникам податків актуальні дані про Податковий кодекс, зокрема зміни, які пропонуються стосовно конкретних галузей. У 2007 році було створено гарячу лінію, яка функціонує на основі об'єднаної інформаційної платформи: з 2012 по 2014 рр. через неї в середньому надавалося понад мільйон консультацій на рік. Механізм опрацювання скарг з питань неналежного оподаткування не є достатньо ефективним. Загалом є близько 75 000 нерегульованих податкових спорів на суму майже 180 мільярдів гривень (загальний показник за скаргами, що розглядаються в межах ДФС та у судових органах). Є значний дисбаланс результатів розгляду між скаргами, що врегульовувалися в межах внутрішньої адміністративної процедури, та скаргами, які розглядалися у суді. Згідно з останнім звітом МВФ, ДФС перемагає у переважній більшості справ у рамках внутрішньої процедури, а успішність судового розгляду поділяється порівну між підприємствами і ДФС, хоча у грошовому виразі здебільшого виграє бізнес. Платники податків можуть звертатися зі скаргами до судів загальної юрисдикції.

ii. Управління ризиками, пов'язаними з надходженнями

Відбір для аудиту на основі аналізу ризиків реалізується з 2009 року, а всі планові аудиторські перевірки наразі відбираються на підставі критеріїв ризику. Фактори ризику визначаються на підставі аналізу макропоказників, досліджень ринку та інформації сторонніх осіб. Тим не менше, у 2013–2014 рр. майже дві третини всіх аудиторських перевірок були позаплановими, що послаблює корисність відбору для аудиту на основі аналізу ризиків. Розслідуванням ухилянь від сплати податків займається податкова міліція на підставі досліджень та інформації від третіх осіб.

ДФС не використовує комплексну систему управління ризиками. Деякі складові управління ризиками, як-от відбір підприємств для податкового аудиту на основі аналізу ризиків, існують, проте систематично не використовуються.

iii. Аудит і розслідування, пов'язані з надходженнями

Підходи на основі оцінки ризиків є фрагментарними і не централізуються у Державній фіскальній службі. Аналіз ризиків щодо великих платників податків виконується центральним підрозділом у справах великих платників податків. Зрештою, центральна служба аудиту намагається застосовувати постійно оновлюваний спектр критеріїв ризику для відбору для планових аудитів справ із найвищим ризиком.

Відбір підприємств для аудиту на основі аналізу ризиків здійснюється в Україні понад п'ять років, при цьому річний план аудиту формується відповідно до профілю ризику платників податків. Ці аудиторські перевірки і розслідування шахрайства здійснюються згідно з планом. Тим не менше, обсяг застосування системи аудиту на основі аналізу ризиків був обмеженим. Позапланові аудиторські перевірки можуть спонукатися як факторами ризику, так і вимогами нормативних актів. Надлишкова кількість податкових аудиторських перевірок стала причиною значного тягаря для платників податків, зменшення ефективності адміністрування податків та створення можливостей для корупції. Це спричинило негативне сприйняття України у світі як місця для ведення бізнесу. Підхід на основі надходжень також послаблює методи адміністрування податків на основі аналізу ризиків та дотримання вимог. Визнаючи проблему, Уряд розпочав поступовий перехід від підходу, орієнтованого на цільові показники, і скасував у 2014 році показники збору додаткових податків після кожного податкового аудиту, проведеного на підставі наказу Міністерства доходів і зборів про критерії ефективності податкових перевірок і аудиту. Проте результати цих дій ще належить побачити.

iv. Моніторинг заборгованості за надходженнями

Станом на 01 січня 2015 року, існуюча податкова заборгованість в Україні сягала 18 млрд гривень. У 2014 року було зібрано податків на 382 мільярди гривень. Це дозволяє припустити, що існуюча заборгованість за надходженнями, станом на кінець останнього завершеного фіскального року, становить менше 10 відсотків від загального обсягу зібраних надходжень за рік, а на заборгованість за надходженнями більше дванадцяти місяців припадає менше 50 відсотків від загальних надходжень (приблизно 8 млрд грн).

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Значних змін результатів не відбулося. Надалі переважає підхід до збору надходжень на основі цільових показників. Більшість покращень в оцінках можна пояснити змінами у методології.

Показник РІ-20. Облік надходжень

МЕТА ПОКАЗНИКА

Завжди існує потреба в консолідації та аналізі інформації про збирання надходжень для забезпечення належної реалізації цього процесу та ефективного управління грошовими коштами, яке здійснює Уряд.

| Показник РІ-20 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2011 р. | Обґрунтування |
|-------------------------------------|----------------|----------------|--|
| (i) Інформація про збір доходів | A | - | Міністерству фінансів у режимі реального часу доступні дані про більше 90% податкової заборгованості |
| (ii) Перерахування зібраних доходів | A | A | Усі податки та мита сплачуються на рахунок відповідного відомства у Державному казначействі, тому переказ відбувається миттєво |
| (iii) Звірка обліку надходжень | A | B | ДФС звіряє з Казначейством України дані про надходження. Звірка відбувається четвертого числа місяця, який слідує за звітним |
| Загалом | A | B+ | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

i. Інформація про збір доходів

Міністерство фінансів щомісяця отримує через Казначейство дані від ДФС. Казначейство України складає щомісячні консолідовані звіти про виконання бюджету. Дані про інші доходи відомі з Казначейства (<http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=264515>) за типом надходжень.

Дані про більшість доходів, відмінних від грантів від урядів інших країн та трансфертів Національного банку, доступні Міністерству фінансів у режимі реального часу. Загальні податкові надходження, гранти і трансферти Національного банку становлять більше 90% від загального обсягу доходів бюджету (див. Додаток 4).

ii. Перерахування зібраних доходів

Усі податки та мита сплачуються на рахунок відповідного відомства у Державному казначействі, тому переказ відбувається миттєво. Потім Казначейство передає інформацію про сплату до Державної фіскальної служби.

iii. Звірка обліку надходжень

Згідно з Наказом Міністерства фінансів № 760/1031 від 04 грудня 2013 року першого числа місяця, наступного за звітним, ДФС звіряє з Казначейством України дані про надходження. Казначейство обліковує надходження з точки зору грошових коштів, а, отже, не враховує податкові нарахування. Тим не менше, облікова система ДФС враховує податкові нарахування протягом 10 днів. Повне звіряння відбувається протягом 10 днів після отримання від Казначейства реєстру платежів. Звіряння відбувається на регіональному рівні, а потім консолідується в центрі. Щомісяця, але не пізніше четвертого числа наступного місяця, ДФС з Казначейством проводять повне звіряння податків за кодами бюджетної класифікації на підставі даних, отриманих зі звітності платників податків. Звірка за іншими доходами відбувається у рамках звичайного процесу казначейських звірок.

ЗМІНИ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Зміни результатів відсутні.

Показник РІ-21. Передбачуваність розподілу коштів протягом року

МЕТА ПОКАЗНИКА

Ефективне надання послуг та виконання бюджету відповідно до робочих планів вимагають одержання відповідними міністерствами, департаментами та відомствами (розпорядниками бюджету) надійної інформації про наявність коштів, аби вони мали змогу контролювати зобов'язання та здійснювати оплату нефінансових активів, товарів та послуг. За цим показником оцінюється, якою мірою фінансове відомство центрального рівня в змозі прогнозувати зобов'язання та грошові вимоги і забезпечувати розпорядників бюджетних коштів надійною інформацією для надання послуг.

| Показник РІ-21 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2011 р. | Обґрунтування |
|--|----------------|----------------|--|
| (i) Консолідація касових залишків | A | - | Казначейство щодня здійснює консолідацію касових залишків |
| (ii) Прогнозування і моніторинг касових залишків | A | A | Казначейство готує прогноз річного руху коштів із розбивкою за місяцями і щомісяця оновлює свій річний прогноз |
| (iii) Інформація про граничні рівні зобов'язань | A | A | Розпорядники бюджетних коштів можуть виділяти кошти в рамках своїх річних бюджетних асигнувань та здійснювати платежі в межах щомісячних лімітів |
| (iv) Значущість коригувань бюджету протягом року | C | C | Суттєві коригування бюджету протягом року є частими, проте здійснюються з деякою прозорістю |
| Загалом | B+ | C+ | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

i. Консолідація касових залишків

На Єдиному казначейському рахунку (ЄКР) консолідуються кошти Державного і місцевих бюджетів, позабюджетних фондів. ЄКР відкритий у Національному банку України. Що стосується державного бюджету, майже всі дохідні та видаткові транзакції проводяться через ЄКР, а Казначейство щодня звіряє рух коштів та їх залишки. Звірка щодо деяких коштів донорів (ті, що використовуються через систему спеціальних рахунків) проводиться щомісячно, але відповідні суми є такими, що ними можна знехтувати. Цей процес регулюється Спільним наказом Міністерства фінансів і Казначейства № 449 від 30 листопада 2010 року.

ii. Прогнозування і моніторинг касових залишків

Згідно з Постановою КМУ № 215 від 15 квітня 2015 року, Казначейство здійснює моніторинг і управління коштами, консолідованими на ЄКР. Казначейство готує прогноз річного руху коштів із розбивкою за місяцями і щомісяця оновлює свій річний прогноз. Казначейство подає свій прогноз до Міністерства фінансів, який потім передається до Департаменту боргової політики Мінфіну. Казначейство не отримує інформацію про річні плани закупівель розпорядників бюджетів в автоматичному режимі і не має централізованої системи розрахунку зарплати. Відповідно, прогноз ґрунтується на розподілах Мінфіну та на прогнозах Державної фіскальної служби, спеціальних фондів і Національного банку. Прогнози з планування грошових коштів також ґрунтуються на історичних даних.

iii. Інформація про граничні рівні зобов'язань

Після ухвалення Державного бюджету Міністерство фінансів затверджує бюджетні асигнування за місяцями відповідно до даних, отриманих від профільних міністерств. На підставі прогнозів надходжень, бюджетних асигнувань та історичних казначейських даних Міністерство фінансів розраховує щомісячні ліміти на асигнування видатків і переховує їх із загального фонду розпорядникам бюджетних коштів. З огляду на ці асигнування, основні розпорядники бюджетних коштів розробляють щомісячний розпис за програмною та економічною класифікацією і передають його до Міністерства фінансів.

До відома розпорядників бюджетних коштів їхні щомісячні ліміти доводяться протягом одного місяця після ухвалення бюджету. Казначейство контролює відповідність видатків планам і асигнуванням. Модуль зобов'язань системи Казначейства забезпечує контроль усіх зобов'язань в межах бюджетних асигнувань. Розпорядники бюджетних коштів можуть спрямовувати кошти на свої асигнування з річного бюджету та здійснювати платежі в обсязі, який не перевищує їх місячні ліміти. На початку місяця Казначейство робить розподіл за захищеними бюджетними категоріями (як-от заробітна плата та комунальні платежі), на які припадають близько вісімдесяти відсотків бюджету. Усі інші видатки розподіляються відповідно до пропозицій Казначейства, схвалених Мінфіном, і з огляду на наявні та прогнозні грошові кошти на ЄКР.

iv. Значущість коригувань бюджету протягом року

До річного бюджету вносяться численні зміни. У 2013 році – 19 змін, а у 2014 році – 11. Внесення змін було прозорим і частим. На зміни річного бюджету припадало понад 18 відсотків його обсягу у 2012 році, 4 відсотки у 2013 та 3 відсотки у 2014 році. Однак, перегляд зазначається відносно видаткової частини загалом, тоді, як перерозподіл по структурі також мав місце. Оцінка за PI-2(i) – С через відхилення за структурою бюджету.

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Зміни результатів не спостерігається.

Показник РІ-22. Заборгованість за видатками

МЕТА ПОКАЗНИКА

Цим показником вимірюється обсяг існуючої заборгованості і те, наскільки пов'язана з цим системна проблема вирішується та контролюється.

| Показник РІ-22 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2011 р. | Обґрунтування |
|--|----------------|----------------|--|
| Існуюча заборгованість за видатками | В | А | Дані свідчать про те, що сума боргу не перевищує 10 відсотків від загального обсягу видатків |
| Моніторинг заборгованості за видатками | В | В | Дані про заборгованість за видатками формуються раз на рік, проте вони можуть бути не повними за кількома визначеними категоріями видатків або певними бюджетними установами |
| Загалом | В | В+ | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

i. Існуюча заборгованість за видатками

У той час як обсяг заборгованості в Україні зріс внаслідок погіршення фіскальної ситуації, він все ж залишається на низькому рівні. У 2014 році заборгованість за видатками становила 0,6 відсотків від видатків Державного бюджету порівняно з 0,1 відсотків у 2010 році. Є інформація про заборгованість на рівні профільних міністерств, в яких функціонує система обліку за методом нарахувань. Казначейство звіряє свій облік за касовим методом з обліком за методом нарахувань розпорядників видатків. Відповідно до перегляду EFF МВФ, заборгованість з відшкодування ПДВ оцінювалася на рівні більше 7 мільярдів гривень, станом на 1 липня 2015 року.

Таблиця 22.1. Існуюча заборгованість за видатками, станом на кінець кожного з останніх трьох фінансових років, 2012-2014 рр.

млрд грн

| | 2012 | 2013 | 2014 |
|--------------------------------------|------|------|------|
| Загальна заборгованість за видатками | 1,2 | 3,4 | 2,8 |

ii. Моніторинг заборгованості за видатками

Профільні міністерства зберігають інформацію про заборгованість згідно зі зміненою системою обліку за методом нарахувань. Казначейство звіряє свій облік за касовим методом з обліком за методом нарахувань розпорядників бюджетних коштів. Водночас, якість обліку в різних розпорядників бюджетних коштів є нерівномірною.

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Зміни результатів не спостерігається. Погіршення оцінки пояснюється утворенням значної заборгованості з відшкодування ПДВ у 2013-2014 рр.

Показник РІ-23. Механізми контролю фонду заробітної плати

МЕТА ПОКАЗНИКА

Фонд заробітної плати зазвичай є найбільшою статтею державних видатків і може бути вразливим до впливу слабких механізмів контролю та корупції. Цей показник стосується лише фонду заробітної плати державних службовців.

| Показник PI-23 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2011 р. | Обґрунтування |
|--|----------------|----------------|---|
| (i) Інтеграція даних щодо заробітної плати та кадрового обліку | D | D | Оскільки інформація про персонал, заробітну плату та виплати перебуває у багатьох різних системах, частина з яких обслуговується вручну, тоді як інші є автоматизованими, рівень інтеграції є низьким, а звіряти відповідні дані складно |
| (ii) Управління змінами у фонді заробітної плати | C | C | Попередній аналіз виявив, що оновлення фонду зарплати для відображення зміни даних про персонал триває до п'яти місяців, внаслідок чого мають місце часті ретроспективні коригування фонду зарплати. Тим не менше, децентралізований характер управління фондом зарплати означає, що результати діяльності різних міністерств можуть відрізнятися. Відповідно, було неможливо оцінити в цьому аспекті всю систему державного управління |
| (iii) Внутрішній контроль за фондом заробітної плати | A | A | Бюджетні установи мають чіткі та докладні правила та процедури щодо внесення змін в інформацію про персонал та фонд заробітної плати, які передбачають наявність підписів уповноважених осіб та забезпечення ясного аудиторського сліду |
| (iv) Аудит фонду заробітної плати | A | A | Фонд заробітної плати регулярно перевіряється Державною фінансовою інспекцією у рамках звичайних фінансових перевірок. Останні проводяться в середньому кожні 18 місяців – в рамках комплексних перевірок |
| Загалом | D+ | D+ | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

i. Інтеграція даних щодо заробітної плати та кадрового обліку

Кожна бюджетна установа відповідає за підтримку власної системи заробітної плати. У ДФС, Мінфіні та Міністерстві соціальної політики заробітна плата є модулем інтегрованого пакету програмного забезпечення бухгалтерського обліку. Ймовірно, це є типовою практикою. Облік персоналу все ще в основному ведеться вручну. Казначейство виконує роль банкіра для галузевих міністерств, здійснюючи електронні платежі для співробітників через централізовану автоматизовану систему Казначейства. Оскільки інформація про персонал, заробітну плату та виплати перебуває у багатьох різних системах, частина з яких обслуговується вручну, тоді як інші є автоматизованими, рівень інтеграції є низьким, а звіряти відповідні дані складно. Інформація передається з галузевого міністерства як електронний файл, а також супроводжується відповідним паперовим носієм. Кожне міністерство несе відповідальність за відповідність даних про персонал та заробітну плату.

ii. Управління змінами у фонді заробітної плати

Оновлення фонду заробітної плати для відображення змін інформації про персонал займає до трьох місяців. Відповідно, часто мають місце ретроспективні виправлення в фонді заробітної плати. Більше того, децентралізований характер управління фондом заробітної плати означає можливу наявність значних відмінностей у показниках за міністерствами. Оцінити показник для всього Уряду в цьому аспекті було неможливо.

iii. Внутрішній контроль за фондом заробітної плати

Бюджетні установи мають чіткі та докладні правила та процедури щодо внесення змін в інформацію про персонал та фонд заробітної плати, які передбачають наявність підписів уповноважених осіб та забезпечення ясного аудиторського сліду. Зміни до даних щодо персоналу та фонду заробітної плати відбуваються на рівні вищого керівництва кожної бюджетної установи. Більшість бюджетних установ зберігають усі дані в окремих ІТ-системах. При цьому всі бюджетні установи зберігають дані на паперових носіях, які можна перевірити.

iv. Аудит фонду заробітної плати

Фонд заробітної плати регулярно перевіряється Державною фінансовою інспекцією у рамках звичайних фінансових перевірок. Останні проводяться в середньому кожні 18 місяців – в рамках комплексних перевірок. З огляду на наявні дані, вони передбачають перевірку обліку персоналу та вибірково перевірку одержувачів коштів. Крім того, існують власні інспекційні підрозділи міністерств, які можуть проводити комплексні перевірки транзакцій фонду заробітної плати.

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Зміни результатів не спостерігається.

Показник РІ-24. Закупівлі

МЕТА ПОКАЗНИКА

Значний обсяг державних видатків реалізується через систему державних закупівель. Добре функціонуюча система закупівель забезпечує ефективне і раціональне використання коштів під час придбання ресурсів, впровадження програм і надання послуг. Стратегічне управління державними закупівлями приносить користь, забезпечуючи такі результати, як оптимальне вирішення питань з точки зору максимальної відповідності національним цілям та оптимальних способів їх досягнення.

| Показник РІ-24 | Оцінка 2015 р. | Обґрунтування |
|--|----------------|---|
| (i) Моніторинг закупівель | A | До баз даних (або обліку) вносяться дані про договори, на які припадає щонайменше 90 відсотків закупівель товарів, послуг і робіт у грошовому виразі, зокрема інформацію про те, що було закуплено, суму та ціна договору, проте інформація про вартість за договорами доступна лише стосовно кожного окремого договору |
| (ii) Методи закупівель | A | На позаконкурсне присудження договорів припадає 11,6 відсотків від загальної вартості усіх публічних договорів, укладених у 2014 році |
| (iii) Доступ громадськості до інформації про закупівлі | A | Інформація доступна і перевищує вимоги за критеріями |
| (iv) Урегулювання скарг щодо закупівель | A | Механізм урегулювання скарг відповідає всім критеріям виміру |
| Загалом | A | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

Перший Закон про державні закупівлі (ЗДЗ) був ухвалений у лютому 2000 року. Він ґрунтувався на типовому законі ЮНСІТРАЛ і в цілому відповідав передовій міжнародній практиці. Поступовий розвиток системи припинився через кілька суттєвих змін, які були внесені Парламентом до ЗДЗ у 2004-2005 рр, та деформували її через приватизацію основних державних функцій нагляду і контролю. Відтоді державні закупівлі стали предметом ретельної уваги громадянського суспільства та ЗМІ. До кінця 2007 року система була паралізована втіленими у законі рентними схемами. Згодом, у березні 2008 року, ЗДЗ був замінений тимчасовою Постановою Кабінету Міністрів. Цей тимчасовий механізм, який оскаржувався в судах як незаконний, працював до червня 2010 року. Після цього було ухвалено новий ЗДЗ, який значною мірою відповідав передовим міжнародним практикам і Директивам ЄС. У травні 2012 року був ухвалений окремий Закон України «Про державні закупівлі у певних сферах економічної діяльності». Ним було врегульовано закупівлі, які здійснюють комунальні підприємства та природні монополії. ЗДЗ другого покоління зазнав численних змін, які вносилися без належних консультацій. Від того часу розвивалося партнерство неурядових організацій, журналістів і громадських активістів для боротьби за чесне проведення державних закупівель та широке розкриття інформації про публічні договори. Ці дії мали своїм наслідком зміни, які передбачали більший масштаб розкриття та оприлюднення інформації порівняно з мінімальними вимогами, визначеними Директивами ЄС. Поточний ЗДЗ був ухвалений у квітні 2014 року. Цьому передували масштабні громадські обговорення законопроекту та консультації з міжнародними організаціями. ЗДЗ ґрунтується переважно на редакції Закону 2010 року з певними поліпшеннями і ширшими вимогами щодо розкриття інформації. Державна фінансова інспекція здійснює контроль за державними закупівлями відповідно до статті 7 Закону «Про державні закупівлі» № 1197-VII.

i. Моніторинг закупівель

Дані щодо державних закупівель доступні на веб-порталі державних закупівель за адресою <https://tender.me.gov.ua/>. Більшість інформації наводиться в таблицях формату Excel. За останні два роки влада розробила систему «ПроЗорро» як модуль аналізу ділової інформації. Система дозволяє швидко і всебічно класифікувати інформацію про тендери, які відбуваються в системі (<https://bi.prozorro.org>). Крім того, щоквартально та раз на рік Державний комітет статистики (ДКС) оприлюднює дані про результати роботи системи державних закупівель (<http://www.ukrstat.gov.ua/>). Громадянське су-

пільство має легкий і необмежений доступ до зазначеної інформації. Відповідно до ЗДЗ, представники ЗМІ та громадських організацій мають право відвідувати процедуру відкриття заявок і проводити аудіо- та відеозапис.

За даними ДКС, у 2014 році вісімдесят відсотків процедур закупівель завершилися підписанням договору, що становить 63 відсотки від запланованих сум. На фактично здійснені платежі припадає 44 відсотки від загальної суми підписаних договорів. Дані про суму фактичних витрат на укладання договору порівняно з його початковою сумою доступні за кожним договором окремо. Крім того, їх можна скопіювати вручну, відібравши кожен опублікований звіт про укладання договору.

ii. Методи закупівель

За даними Міністерства економічного розвитку і торгівлі, 48 відсотків від загальної вартості публічних договорів не досягають рівня, починаючи з котрого застосовується ЗДЗ (200 тисяч грн для товарів і послуг, а також 1,5 млн грн для робіт), проте укладаються за результатами конкурентних реверсивних аукціонів. Як засвідчили пілотні реверсивні торги за договорами нижче порогового значення застосування ЗДЗ, що проводилися за допомогою системи «ПроЗорро», прогнозована вартість закупівель без використання системи «ПроЗорро» в середньому була на 15 відсотків вищою ніж у разі закупівель в межах «ПроЗорро». Зазвичай сума договору дорівнює сумі, визначеній у початкових розрахунках. 70,2 відсотки договорів (у грошовому виразі) уклалися за конкурентною процедурою. 29,8 відсотків договорів уклалися поза конкурсом (за переговорною процедурою), зокрема 18,2 відсотків договорів із комунальними підприємствами (газо-, водо- та енергопостачання, опалення). Відповідно, на позаконкурсне укладання договорів припадає 11,6 відсотків від загальної вартості усіх публічних договорів, укладених у 2014 році.

iii. Доступ громадськості до інформації про закупівлі

Інформація про державні закупівлі є у вільному доступі. Стаття 9 ЗДЗ передбачає громадський контроль у сфері державних закупівель. Він забезпечується через вільний доступ до всієї інформації про державні закупівлі, яка підлягає оприлюдненню відповідно до Закону. Замовники і учасники процедур закупівель та Уповноважений орган повинні сприяти залученню громадськості до здійснення контролю у сфері закупівель, відповідно до законів України «Про громадські об'єднання», «Про звернення громадян» і «Про інформацію» Оприлюдненню підлягає така інформація:

- оголошення про проведення процедури закупівлі;
- обґрунтування застосування переговорної процедури закупівлі;
- документація конкурсних торгів або кваліфікаційна документація;
- зміни до документації конкурсних торгів або кваліфікаційної документації та роз'яснення до них (за наявності);
- оголошення з відомостями про укладену рамкову угоду;
- протокол розкриття пропозицій конкурсних торгів, кваліфікаційних пропозицій, цінових пропозицій;
- інформація про відхилення пропозицій конкурсних торгів, цінових пропозицій, кваліфікаційних пропозицій та підстави такого відхилення у формі протоколу;
- повідомлення про акцепт пропозиції конкурсних торгів або цінової пропозиції;
- оголошення про результати процедури закупівлі;
- звіт про результати закупівель;
- повідомлення про внесення змін до договору;
- звіт про виконання договору;
- дані про розв'язання скарг з питань закупівель;
- статистику закупівель кожні 6 місяців (від Державної служби статистики на порталі ukrstat.gov.ua).

Представники ЗМІ та уповноважені представники громадських об'єднань мають право бути присутніми під час розкриття конвертів із пропозиціями конкурсних торгів. Замовники зобов'язані на вимогу надавати необмежений доступ до процедури розкриття конвертів представникам ЗМІ та громадських об'єднань та забезпечувати фіксацію процедури за допомогою технічних засобів. Громадяни, громадські організації та спілки не мають права втручатися в діяльність Уповноваженого органу та в процес відбору замовником переможця процедури закупівлі.

iv. Урегулювання скарг щодо закупівель

Антимонопольний комітет (АМК) є незалежним органом з розгляду усіх скарг щодо державних закупівель, який:

- Не бере жодної участі у процедурах закупівель та у процесі прийняття рішень щодо визначення переможця торгів. Члени Колегії з розгляду скарг не беруть жодної участі у процедурах закупівель та у процесі прийняття рішень щодо визначення переможця торгів.
- Не стягує жодних платежів, які могли б унеможливити доступ до процедури оскарження будь-якої із зацікавлених сторін. Платіж за розгляд скарги є не настільки значним, щоб демотивувати учасників торгів (250 доларів США для процедур, що стосуються продуктів харчування та послуг, та 750 доларів США для процедур, що стосуються робіт).
- Дотримується чітко визначеного та загальнодоступного процесу подання та розгляду скарг. Процедура визначена Законом України «Про здійснення державних закупівель» та АМК, для деталізації процесу розгляду скарг додатково розроблено Інструкцію з розгляду скарг, яка доступна на відповідному веб-сайті.
- Має повноваження призупинити процес державної закупівлі. Закон України «Про здійснення державних закупівель» забороняє укладання договору упродовж 10 днів, протягом яких може бути подана скарга. Скарги щодо конкурсної (тендерної) документації мають бути подані до закінчення терміну подання конкурсних (тендерних) заявок. Колегія має право призупинити процес державної закупівлі за власною ініціативою або за вимогою скаржника до прийняття рішення за скаргою.
- Ухвалює рішення відповідно у межах строку, встановлених відповідними правилами/регуляторними документами. Скарга розглядається упродовж 30 днів з моменту її подання.
- Ухвалює рішення, які є обов'язковими для виконання всіма сторонами (без обмеження подальшого доступу до установ вищого рівня). Рішення, ухвалені Колегією, є обов'язковими для виконання всіма сторонами без обмеження подальшого доступу до установ вищого рівня (Адміністративного суду м. Києва).

Крім того, існує низка громадських об'єднань, які протягом останніх років здійснювали моніторинг державних закупівель.

ЗМІНА РЕЗУЛЬТАТІВ ПІСЛЯ 2011 РОКУ

Методологія оцінювання за цим показником у рамках ДВФЗ була значною мірою переглянута, тому наразі результати порівнювати не можна. Тим не менше, з 2011 року очевидними є позитивні зрушення з точки зору використання конкурсних процедур. Частка позаконкурсного відбору в загальному обсязі закупівель за цей період зменшилася втричі. Певною мірою це можна пояснити значним зменшенням кількості винятків із загальних правил проведення державних закупівель, запроваджених на законодавчому рівні у 2014 році.

Останні події та поточні зусилля з реформування

Міністерство економічного розвитку і торгівлі (МЕРТ), яке є Уповноваженим органом у сфері державних закупівель, розпочало реорганізацію цієї системи, запровадивши систему електронних закупівель, аби зробити її більш ефективною і результативною. У другій половині 2014 року Департамент державних закупівель МЕРТ підтримав розробку і пілотний запуск модуля реверсивних торгів нової електронної системи «ПроЗорро» для процедур нижче порогового рівня застосування ЗДЗ.

Новий ЗДЗ, ухвалений Парламентом 25 грудня 2015 року, набрав чинності 18 лютого 2016 року. ЗДЗ запроваджує електронні закупівлі на базі електронної системи «ПроЗорро», яка була розроблена та протестована минулого року (деякі її модулі досі перебувають на етапі розробки). Новий ЗДЗ передбачає три методи закупівель: (1) відкриті торги, (2) конкурентний діалог та (3) переговорна процедура. Закон вже є обов'язковим до застосування центральними органами виконавчої влади і комунальними підприємствами з 01 квітня 2016 року, а для решти замовників – стане таким з 01 серпня 2016 року.

Показник PI-25. Внутрішні механізми контролю видатків, не пов'язаних із заробітною платою

МЕТА ПОКАЗНИКА

У рамках цього показника розглядаються витрати, не пов'язані із заробітною платою, та охоплюється широка низка процесів і типів виплат центральних органів державної влади, зокрема розподіл обов'язків, контроль над виконанням зобов'язань і контроль над виплатами.

| Показник PI-25 | Оцінка 2015 р. | Обґрунтування |
|---|----------------|---|
| (i) Розподіл обов'язків | C | Надто вузький розділ обов'язків між підрозділами, що може перешкоджати ефективному контролю |
| (ii) Ефективність механізмів контролю зобов'язань за видатками | A | Казначейська система, що застосовується до органів державного управління на всіх рівнях, включає модуль, який передбачає реєстрацію всіх зобов'язань перед розміщенням замовлень або укладанням договорів, та їхнє прийняття лише у тих випадках, коли вони перебувають у межах бюджетних асигнувань відповідного розпорядника бюджетних коштів. Згідно з цією системою, зобов'язання не може охоплювати термін, який перевищує поточний бюджетний рік, а якщо воно ще не передбачено, вимагається рішення про перерозподіл коштів за статтями видатків або на нові асигнування |
| (iii) Відповідність механізмів контролю за здійсненням платежів | B | Невідповідності платежів не є значною проблемою, оскільки існує зв'язок між обліком зобов'язань і платежів |
| Загалом | B | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

i. Розподіл обов'язків

Що стосується зобов'язань і платежів, розподіл обов'язків між Державним казначейством і розпорядниками бюджетних коштів є всебічним, актуальним і зрозумілим. Проте всередині самих розпорядників бюджетних коштів ситуація не настільки зрозуміла через відсутність достатньої інформації. Інформація, отримана після візиту до однієї з бюджетних установ (профільного міністерства), свідчить про домінування керівника установи, бухгалтерії та юридичного департаменту, а також про надто вузький розділ обов'язків між підрозділами, що може перешкоджати ефективному контролю. Цей досвід не можна узагальнювати, хоча Державна фінансова інспекція (і Державне казначейство) підтверджують отримане враження про слабкий розділ обов'язків на рівні відомств.

ii. Ефективність механізмів контролю зобов'язань за видатками

Будь-які зобов'язання чи оплати розпорядника бюджетних коштів потребують попереднього затвердження Державним казначейством. Казначейство перевіряє наявність бюджету установи відповідно до лімітів щомісячних асигнувань. Запити щодо зобов'язань та виплат мають надсилатися разом із документацією, яка свідчить про відповідність запитів планам, правилам і процедурам, зокрема процедури закупівель.

Механізми Державного казначейства, що передбачають контроль очікуваних зобов'язань за витратами, перешкоджають ситуації, коли бюджетні установи приймають зобов'язання, що перевищують ліміти витрат протягом року, та розраховані на термін, довший за бюджетний рік. Невідповідності всередині бюджетних установ, якщо вони і є, своєчасно виправляються завдяки контролю з боку Казначейства та/або самими установами протягом певного обмеженого проміжку часу. ДФІ та ДКУ підтверджують таке бачення.

iii. Відповідність механізмів контролю за здійсненням платежів

Система Державного казначейства, яка передбачає контроль платежів, перешкоджає тому, щоб витрати бюджетних установ перевищували ліміти витрат протягом року та передбачали терміни, довші за бюджетний рік. Завдяки зв'язку між обліком зобов'язань і платежів приховати невідповідно-

сті платежів ще важче, ніж невідповідності зобов'язань. ДФІ та ДКУ підтверджують таке бачення. Використовуючи розлогу вибірку, Державна фінансова інспекція постфактум перевіряє відповідність і законність фінансових транзакцій. Ці перевірки лише частково здійснюються на основі аналізу ризиків. За даними звіту ДФІ, у 2014 році загальна сума незаконних або невідповідних видатків становила 7,58 мільярди гривень, а вплив на бюджет сягнув 3,16 мільярдів гривень.²² Більше 50% незаконних чи невідповідних транзакцій стосувалися державних підприємств, а не розпорядників бюджетних коштів. Загальна сума порушень без втрати державних коштів становила 4,42 мільярди гривень. Більшість платежів відповідають звичайним процедурам оплати, адже навіть 7,58 млрд грн, з яких лише половина припадає на бюджетні установи, становить менше 5% видатків бюджету.

Зміни результатів після 2011 року

Методологія визначення цього показника ДВФЗ дещо відрізняється порівняно з попереднім оцінюванням. Хоча виконавці оцінювання не знайшли доказів, які б свідчили про зміни в ефективності внутрішніх механізмів контролю витрат, не пов'язаних із заробітною платою, порівняно 2010 року, загальний показник змінився з «С+» на «В» через зміни в параметрах оцінювання.

Показник РІ-26. Ефективність внутрішнього аудиту

МЕТА ПОКАЗНИКА

Потрібно регулярне і адекватне звітування перед керівництвом щодо результатів функціонування систем внутрішнього контролю, яке має здійснювати служба внутрішнього аудиту (або рівноцінна служба моніторингу систем). Така служба має забезпечувати систематичний та дисциплінований підхід до оцінювання та поліпшення ефективності управління ризиками, контролю і врядування. У державному секторі ця функція переважно спрямована на забезпечення адекватності та ефективності внутрішнього контролю: надійності і точності фінансової і поточної інформації, ефективності і результативності програм і заходів, захисту активів, а також дотримання законодавства та норм договорів.

| Показник РІ-26 | Оцінка 2015 р.* | Оцінка 2011 р. | Обґрунтування |
|---|-----------------|----------------|--|
| Сфера охоплення внутрішнього аудиту | D | D | Функція внутрішнього аудиту реалізована у 100% центральних органів виконавчої влади (які не перебувають у стадії ліквідації чи реорганізації). Немає загальної інформації про сумарні плановані видатки/збори податків, на які поширюється річний аудит. Аудиторська діяльність переважно спрямована на перевірку фінансових транзакцій і відповідність діяльності нормам і правилам |
| Характер аудиту і стандартів, що застосовуються | C | - | Функція внутрішнього аудиту все ще не приносить із собою систематизацію чи діагностику і оцінює ефективність процесів внутрішнього контролю та управління в бюджетній установі. Українські стандарти внутрішнього аудиту, які ґрунтуються на Стандартах ІВА, передбачають запровадження структурних підрозділів з питань внутрішнього аудиту (СПВА). На практиці внутрішні аудитори стикаються з відсутністю підтримки, а вище керівництво часто не розуміє їхньої функції |
| Діяльність з внутрішнього аудиту та звітування за її результатами | B | C | У 2014 році плани аудиту були виконані на 76 відсотків. Внутрішні аудитори подають свої звіти лише Міністру або керівнику бюджетної установи. Звіти про внутрішній аудит не передаються до Державної фінансової інспекції або вищого органу аудиту, але можуть бути надані за запитом |
| Реагування на внутрішні аудити | B | B | За даними звіту Управління гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю Держфінінспекції (УГДФК), міністерства, інші центральні органи виконавчої влади відзвітували про виконання 87 відсотків рекомендацій |
| Загалом | D+ | D+ | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

На основі виданого в 2007 році Нормативного документу про державний внутрішній фінансовий контроль (ДВФК) до 2017 року після 01 січня 2012 року були створені структурні підрозділи з питань внутрішнього аудиту (СПВА) на центральному рівні, а за рік – на регіональному. Стаття 26 Бюджетного кодексу 2010 року, Постанова Кабінету Міністрів України № 1001, Національний стандарт внутрішнього аудиту та Кодекс поведінки визначили регуляторне середовище, в якому були створені СПВА.

²² <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/106505>

Згідно із Національними стандартами внутрішнього аудиту, функція внутрішнього аудиту в Україні передбачає три типи аудиту: аудит ефективності («результатів діяльності»), фінансовий аудит і аудит дотримання норм і правил. У рамках перевірки ефективності можуть проводитися кілька типів аудиту: системний і операційний аудит, аудит ефективності, а також фінансовий аудит. Таке розлоге визначення засвідчує широкий масштаб роботи, яку виконує обмежена кількість співробітників. Переважна частина заходів із питань внутрішнього аудиту зосереджена на перевірці дотримання норм і правил та на аудиті фінансових операцій.

Структурні підрозділи з питань внутрішнього аудиту планують свою діяльність на півроку, як це і передбачено Національними стандартами внутрішнього аудиту. В цілому піврічні плани складаються на основі оцінювання ризиків діяльності установи. На практиці ж СПВА розробляють свої піврічні плани залежно від попереднього досвіду, знань, а також особистої думки (професійне судження). Піврічні плани мають узгоджуватися із УГДВФК, а потім затверджуватися Міністром.

Розвиток системи внутрішнього аудиту в державному секторі України продемонстрував певний прогрес. Відповідно до річного звіту УГДВФК, у 2014 р., станом на 01 січня 2015 р., служба внутрішнього аудиту була створена у 51 з 63 центральних органів виконавчої влади (80,1 відсотків, але інші 12 відомств перебували в стадії ліквідації чи реорганізації; відповідно показник становить 100%) та у 22 із 23 (96 відсотків) регіональних органів державної влади. Тим не менше, УГДВФК також заявляє про низку проблем:

- висока «плинність кадрів» серед внутрішніх аудиторів (приблизно 22 відсотки на рік) не сприяє стабільному та узгодженому розвитку служби внутрішнього аудиту;
- нестача 18% кадрів як на центральному, так і на регіональному рівні свідчить про проблеми з набором персоналу;
- нещодавно створені підрозділи з питань внутрішнього аудиту своєю діяльністю засвідчують, що вона не організована належним чином, а якість внутрішнього аудиту у відповідних центральних органах виконавчої влади є доволі низькою, адже майже всі перевірки зосереджуються на дотриманні норм і законів та на фінансових операціях;
- обсяг повноважень приблизно 19 відсотків підрозділів з питань внутрішнього аудиту передбачає обов'язки, не пов'язані з внутрішнім аудитом, а деякі з них часто суперечать нормативній базі, яка регулює цю діяльність; це ставить під велику загрозу незалежність і об'єктивність служби внутрішнього аудиту.

i. Сфера охоплення внутрішнього аудиту

Функція внутрішнього аудиту реалізується у 51 діючому центральному органі виконавчої влади. Річний звіт УГДВФК за 2014 рік свідчить про те, що фінансовий аудит та аудит дотримання норм і правил охоплювали 2 431 об'єктів аудиту (17 відсотків) із загальної бази об'єктів аудиту на центральному рівні. У 86 відсотках випадків внутрішні аудитори виявили порушення. Відсутня загальна інформація про загальний обсяг планових видатків/зборів податків, на які поширюється річний аудит. Аудиторська діяльність переважно спрямована на перевірку фінансових транзакцій і відповідність діяльності нормам і правилам.

За даними ДФІ,²³ протягом 2014 року 10 бюджетних установ проводили внутрішній аудит. Основною причиною є те, що, станом на 01 січня 2015 року, залишалися вакантними робочі місця, створені для внутрішніх аудиторів. Кількість внутрішніх аудиторів зменшилася з 1 447 у 2012 році до 1 291 у 2014.

ii. Характер аудиту і стандартів, що застосовуються

Запровадження на практиці внутрішнього аудиту у центральних органах виконавчої влади та підвідомчих їм бюджетних установах і підприємствах визначено Національними стандартами внутрішнього аудиту. Останні також передбачають професійну та функціональну незалежність внутрішніх аудиторів. Українські стандарти ґрунтуються на засадах Інституту внутрішніх аудиторів (ІВА), проте у деяких аспектах відрізняються від них. Методологічні настанови на базі загальноприйнятих належних практик наразі перебувають на етапі розробки.

²³ Звіт про державний внутрішній фінансовий контроль за 2014 рік.

На практиці внутрішні аудитори стикаються з відсутністю підтримки, а вище керівництво часто не розуміє їхньої функції. У більшості випадків в Україні служба внутрішнього аудиту на центральному рівні стала ще одним видом контрольної діяльності, що походить від функції внутрішнього контролю і переважно складається з перевірок постфактум, зосереджених на фінансових транзакціях та дотриманні норм і правил. Функція внутрішнього аудиту все ще не приносить із собою систематизацію чи діагностику і оцінює ефективність процесів внутрішнього контролю та управління в бюджетній установі. Методологічні настанови, які наразі розробляються, покликані поліпшити узгодженість практики внутрішнього аудиту із загальноприйнятими міжнародними практиками.

iii. Діяльність з внутрішнього аудиту та звітування за її результатами

Річне планування аудиту відсутнє. Відповідно до Національного стандарту внутрішнього аудиту, вимагається лише піврічне планування. Мало що свідчить про те, що підрозділи з питань внутрішнього аудиту розробляють піврічні плани на основі оцінювання ризиків, як це передбачається Національними стандартами внутрішнього аудиту. За даними Звіту УГДВФК, за 2014 рік із 140 затверджених планів аудиту центральних органів державної влади було виконано лише 102 (73 відсотки). Крім того, обласні державні адміністрації виконали 80 відсотків планів, що забезпечило середній показник виконання планів аудиту на рівні 76 відсотків.

Згідно із Національним стандартом внутрішнього аудиту, внутрішні аудитори подають свої звіти лише Міністру або керівнику бюджетної установи. Звіти про внутрішній аудит не передаються до Державної фінансової інспекції або вищого органу аудиту. Водночас ці установи можуть вимагати актуальних звітів внутрішніх аудиторів за результатами контрольної діяльності, яку вони здійснюють у бюджетних установах.

iv. Реагування на внутрішні аудити

Проведений УГДВФК у 2014 р. аналіз заходів із внутрішнього аудиту свідчить, що в цілому протягом звітного року було проведено 2 722 аудиторські перевірки. За результатами цих перевірок було надано 2 705 висновків і 18 525 рекомендацій. Згідно із заявленими даними, 87 відсотків (16 093) рекомендацій були виконані бюджетними установами протягом 12 місяців після надання звітів. Під час аудиту виявлялися фінансові та нефінансові порушення. На момент складання цього звіту повідомлялося про 61 відсоток відповідності нормативно-правовим вимогам та про 24 відсотки установ, що мають проблеми з обліком.

Зміни результатів після 2011 року

У 2010 році функція внутрішнього аудиту була відсутня. Тому замість неї розглядалася і оцінювалася робота Державної фінансової інспекції («аудит ефективності»). Оцінювання 2014 року, навпаки, зосереджується на функції внутрішнього аудиту. Відповідно, теперішній рівень розвитку внутрішнього аудиту в Україні фактично не можна порівнювати з оцінюванням за 2010 рік. Показники ДВФЗ також трохи відрізняються, оскільки йдеться про додаткову змінну, пов'язану із характером проведених аудиторських перевірок і дотриманням професійних стандартів. Ця змінна сприяє об'ємнішому і більш системному розгляду розвитку функції внутрішнього аудиту.

Останні події та поточні зусилля з реформування

Наприкінці 2015 року ДФІ була перетворена на Державну аудиторську службу, аби змістити центр уваги з інспекційної діяльності на аудит фінансових операцій/дотримання норм і правил. Тим не менше, це ще не спричинило жодних суттєвих змін у практиці внутрішнього аудиту.

Показник РІ-27. Коректність фінансових даних

Мета показника

Надійність звітування і надання фінансових даних вимагає постійної перевірки облікової діяльності, яку здійснюють бухгалтери. Це – важлива частина внутрішнього контролю та підґрунтя для забезпечення якості інформації, яка використовується в управлінських і зовнішніх звітах.

| Показник РІ-27 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2011 р. | Обґрунтування |
|--|----------------|----------------|---|
| Звірка банківських рахунків | A | A | Звірка рахунків відбувається щодня |
| Проміжні рахунки | Немає даних | Немає даних | Проміжні рахунки в Україні не використовуються |
| Авансові рахунки | A | A | Звірка авансових рахунків відбувається щомісяця |
| Процеси підтвердження коректності фінансових даних | B | - | Доступ до обліку та можливість внесення змін в облік обмежуються і фіксуються, внаслідок чого формується «шлях аудиту», проте немає діючого органу, який би здійснював перевірку коректності фінансових даних |
| Загалом | A | A | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

i. Звірка банківських рахунків

Державне казначейство України (ДКУ) відповідає за управління ЄКР, а також іншими банківськими рахунками органів державної влади (які можуть відкриватися у Національному банку або у комерційних банках з обов'язковою реєстрацією у ДКУ). Центральні органи державної влади майже усі операції з видатків та доходів виконують через Єдиний казначейський рахунок, а Казначейство щоденно звіряє потоки грошових коштів та залишків. Наказ Міністерства фінансів України № 263 визначає періодичність та зміст управлінських звітів: щоденне подання звітів за рахунками щодо класів 1-4 бюджетної класифікації; щомісячне і щоквартальне подання звітів за рахунками щодо класів 1-9 бюджетної класифікації, а також позабюджетних рахунків. Наказ ДКУ № 32 від 13 лютого 2012 року вимагає подання місячних та кварталних звітів за рахунками класів 1-9 бюджетної класифікації за 11 днів до закінчення місяця та за 25 днів до закриття кварталу. Дата подання річних звітів визначається у наказі Міністерства фінансів на щорічній основі. Має місце дотримання дат подання звітності.

Місцеві органи влади зазвичай проводять свої видаткові та доходні транзакції через регіональні відділення ДКУ. ДКУ проводить транзакції/асигнування одразу ж після отримання відповідного погодження місцевою бюджетною установою. Місцеві відділення ДКУ щоденно проводять звірку рахунків місцевих органів влади, а залишки за ними також доступні на щоденній основі. Отже, оскільки Казначейство проводить практично усі транзакції державних і місцевих і органів влади, включаючи децентралізовані бюджетні установи, система звірки продукує коректний звіт з платежів та залишків за рахунками.

ii. Проміжні рахунки

В Україні не застосовуються проміжні рахунки.

iii. Авансові рахунки

Авансові платежі дозволяються лише за окремими видами договорів (зазвичай у сфері будівництва та/або у масштабних інфраструктурних проектах) і обмежуються 30-40% від загальної суми договору, залежно від його умов. Після перерахування авансу від бюджетних установ вимагається пред'явлення та подання звітної документації щодо використання авансу (тобто звіт про виконання договору або управлінський та фізичний прогрес) перед проведенням подальших платежів. Така звірка (або надання документального підтвердження) має відбутися протягом одного місяця з моменту перерахування авансового платежу. Якщо бюджетна установа не дотримується цієї вимоги, Державне казначейство призупиняє подальші платежі за договором, і такі договори відображаються у місячних/квартальних звітах. ДКУ також може відмовити бюджетній установі в усіх платежах, за винятком видатків, пов'язаних із захищеними статтями. Це реалізується на практиці.

iv. Процеси підтвердження коректності фінансових даних

Державне казначейство України веде власний облік в автоматичній системі обліку та звітності «Казна», доступ до якої обмежений суворою системою паролів. Створення чи модифікація записів без формування «шляху аудиту» неможливе. Підрозділ з питань внутрішнього контролю відповідає

за перегляд і контроль коректності даних. Тим не менше, функція внутрішнього контролю є радше процедурною, а не такою, що ґрунтується на ризиках. Відповідно, використання коштів перевіряється Державною фінансовою інспекцією та Рахунковою палатою України.

Зміни результатів після 2011 року

Не було запроваджено жодних суттєвих змін, і система продовжує ефективно функціонувати.

Показник РІ-28. Звіти про виконання бюджетів, що подаються протягом року

МЕТА ПОКАЗНИКА

Інформація про виконання бюджету, до якої належать дані про надходження та видатки, повинна сприяти моніторингу результатів діяльності та, якщо це необхідно, допомагати у визначенні дій, необхідних для збереження або коригування запланованих показників виконання бюджету.

| Показник РІ-28 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2011 р. | Обґрунтування |
|--|----------------|----------------|--|
| (i) Сфера охоплення та зіставність звітів | A | A | Сфера охоплення і класифікація даних робить можливим пряме порівняння з початковим бюджетом. Інформація включає усі елементи оціночних бюджетних показників. До звітів включаються видатки, які робляться з трансфертів на користь конкретних установ у межах центрального уряду |
| (ii) Своєчасність звітів про виконання бюджету, що подаються протягом року | A | A | ДКУ складає щомісячні та щоквартальні звіти щодо державного бюджету (надходження, видатки, заборгованість, борг та гарантований борг) упродовж 15 днів після завершення місяця та 35 днів після завершення кварталу. Також додаються дані про місцеві бюджети, і з дотриманням такої ж розбивки протягом 25 днів після завершення місяця складаються зведені звіти |
| (iii) Точність звітів про виконання бюджету, що подаються протягом року | B | B | Великого занепокоєння щодо якості інформації немає. Проте видатки розглядаються лише на стадії платежів |
| Загалом | B+ | B+ | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

i. Сфера охоплення та зіставність звітів

Річні звіти про виконання бюджету охоплюють сектор загального державного управління в цілому та готуються відповідно до програм, а також функціональної, адміністративної та економічної бюджетної класифікації. Їх легко порівнювати з ухваленим бюджетом. Звіти, що охоплюють видатки та надходження, а також державний (місцевий) борг, гарантований борг та кредиторську заборгованість, складаються щомісяця та щокварталу. Квартальні звіти щодо боргу містять дані про зобов'язання за боргом та гарантованим боргом. Чотири позабюджетних фонди (Пенсійний фонд України, Фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття, Фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві), а також державні підприємства, не включаються до звітів Казначейства про виконання бюджету. Хоча це серйозний недолік, він не стосується державного бюджету і тому не впливає на показник ДВФЗ.

ii. Своєчасність звітів про виконання бюджету, що подаються протягом року

Щомісяця, не пізніше 15 днів після завершення місяця, Казначейство подає до Парламенту, Президента України, Кабінету Міністрів України, Рахункової палати України та Міністерства фінансів щомісячні звіти. Квартальні звіти подаються не пізніше 35 днів після завершення кварталу. Звіт про бюджетну заборгованість подається не пізніше першого числа місяця, наступного за звітним.

iii. Точність звітів про виконання бюджету, що подаються протягом року

Єдиний казначейський рахунок обслуговує всі транзакції бюджету (надходження та видатки) для всіх міністерств центрального уряду та бюджетних установ центрального рівня. Крім того, регіональні від-

ділення Казначейства здійснюють транзакції місцевих бюджетів (включаючи області) та бюджетних установ, що з них фінансуються. Такі схеми дозволяють ретельно та регулярно контролювати та звіряти фінансову інформацію та потоки коштів (зокрема проводити перехресні перевірки щодо них).

Звіти Казначейства включають планові (закон зі всіма поправками) та фактичні показники, проте не містять інформації про бюджетні зобов'язання. Що стосується видатків і кредитування, звіти складаються за бюджетними програмами, функціональною та економічною класифікацією, а також згідно з класифікацією основних розпорядників коштів Державного бюджету (у видатках використовуються всі наявні типи класифікацій). Що стосується надходжень, фінансування і боргових зобов'язань, звіти складаються відповідно до бюджетної класифікації. Згідно з пунктом 10 частини другої статті 60 Бюджетного кодексу України, квартальні звіти містять роз'яснення щодо стану виконання показників Державного бюджету України. В частині видатків звіти відображають дані лише на етапі оплати, а не на етапі зобов'язання.

Зміни результатів після 2011 року

Значних змін не відбулося.

Показник РІ-29. Річна фінансова звітність

МЕТА ПОКАЗНИКА

Річна фінансова звітність Уряду є надзвичайно важливою для підзвітності та прозорості у рамках системи УДФ. У той час як деякі країни мають власні стандарти фінансового звітування в державному секторі, які визначаються урядом або іншим уповноваженим органом, у багатьох випадках застосовуються національні стандарти звітності для приватного сектору, регіональні або міжнародні стандарти, як-от МСБОДС. У будь-якому разі кінцевим продуктом має бути пакет фінансових звітів, які є повними та узгоджуються із загальноприйнятими принципами і стандартами звітності. У рамках цього показника для визначення оцінки використовуються річні фінансові звіти, звіти про виконання бюджету або фінансові звіти, складені Урядом.

| Показник РІ-29 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2011 р. | Обґрунтування |
|---|----------------|----------------|--|
| (i) Повнота фінансової звітності | B | C | Сфера охоплення і класифікація даних робить можливим пряме порівняння з початковим бюджетом. Інформація включає усі елементи оціночних бюджетних показників. До звітів включаються видатки, які робляться з трансфертів на користь конкретних установ у межах центрального уряду |
| (ii) Подання звітності для зовнішнього аудиту | A | A | Уряд складає свою річну фінансову звітність протягом трьох місяців після завершення фіскального року |
| (iii) Стандарти звітності | C | C | Великого занепокоєння щодо якості інформації немає. Проте видатки розглядаються лише на стадії платежів. Розкриття інформації про політику обліку/стандарти у щорічному звіті є обмеженим |
| Загалом | C+ | C | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

i. Повнота фінансової звітності

Уряд складає свою річну фінансову звітність протягом трьох місяців після завершення фіскального року відповідно до вимог Бюджетного кодексу. Щороку Наказом Міністерства фінансів визначається конкретний графік та процедура для ДКУ щодо підготовки та подання річної фінансової звітності, і ці вимоги до цього часу виконувались. Річна фінансова звітність містить порівняння фактичних показників з останньою редакцією Державного бюджету (що включає всі зміни, внесені протягом фіскального року), а не з початково затвердженим бюджетом. Річний звіт містить дані про фінансові активи, але не відображає інформацію про нефінансові активи. У річному звіті розглядаються над-

ходження, видатки, кредитування і фінансування бюджету. Звіти також підкреслюють стан державного і гарантованого державою боргу, фінансовий стан (сальдо) Державного бюджету, результати виконання бюджету та грошові потоки, дебіторську і кредиторську заборгованість, дані про витрати резервного фонду, непогашену заборгованість за позиками, залученими під державні гарантії, платежі за державними гарантіями та випущені гарантії, а також операції з управління державним боргом.

ii. Подання звітності для зовнішнього аудиту

Кабінет Міністрів України подає річну звітність Верховній Раді України, Президенту України та Рахунковій палаті України не пізніше 01 квітня року, наступного за звітним (згідно зі статтею 61 Бюджетного кодексу України). Раз на рік Міністерство фінансів своїм наказом встановлює спеціальний графік і процедуру для Казначейства стосовно підготовки та подання річної фінансової звітності. Станом на час підготовки цього звіту, ці вимоги виконувалися.

iii. Стандарти звітності

Під час підготовки річної фінансової звітності застосовуються національні стандарти бухгалтерського обліку, які здебільшого ґрунтуються на методі касових залишків з елементами обліку за методом нарахування, як-от звітність за активами, зобов'язаннями та заборгованістю. Ці стандарти не відповідають МСБОДС та не гармонізовані з ними, хоча задля забезпечення відповідності Урядом наразі розробляються нові стандарти обліку у державному секторі за методом нарахування, які відповідають МСБОДС. Національні стандарти застосовувалися систематично упродовж тривалого проміжку часу та добре відомі Міністерству фінансів та Казначейству. Розкриття інформації про політику обліку/стандарти у щорічному звіті є обмеженим, однак стандарти обліку оприлюднюються окремо.

Зміни результатів після 2011 року

Значних змін не відбулося.

Останні події та поточні зусилля з реформування

На момент підготовки звіту за 2011 рік Міністерство фінансів і Казначейство були на етапі розробки нових стандартів звітності для державного сектору на базі стандартів МСБОДС за методом нарахувань. Наразі розроблено і затверджено дев'ятнадцять стандартів. Дев'ять із цих нових стандартів набули чинності у 2015 році, а інші десять стануть чинними, починаючи з 2017 року. Терміни набуття чинності цими стандартами визначається готовністю ДКУ підтримати їх впровадження. Реалізація об'єднаного плану рахунків розпочнеться з 2017 року.

Запровадження стандартів, що відповідають МСБОДС, має спричинити консолідацію активів, зобов'язань і операцій державних підприємств у рамках фінансової звітності Уряду. Наразі у звітах про виконання бюджету та здійснення видатків за відповідальними галузевими міністерствами відображаються лише транзакції між Урядом і державними підприємствами. Обсяг операцій державних підприємств є дуже суттєвим, і їх включення до урядових фінансових звітів значно підвищать прозорість і повноту останніх.

Показник РІ-30. Зовнішній аудит

Мета показника

Висока якість зовнішнього аудиту є суттєвою передумовою забезпечення підзвітності і створення прозорості при використанні державних коштів.

| Показник РІ-30 | Оцінка 2015 р. | Оцінка 2011 р. | Обґрунтування |
|--|----------------|----------------|--|
| (i) Сфера охоплення і стандарти аудиту | C | D | РПУ здійснює перевірку фінансового обліку (лише щодо надходжень і видатків) всіх органів, що фінансуються з Державного бюджету. Порівняно з останнім оцінюванням ДВФЗ це крок уперед, оскільки тоді РПУ не мала повноважень проводити аудиторську перевірку надходжень. У жовтні 2015 року РПУ затвердила методологію проведення фінансового аудиту |
| (ii) Подання звітів за результатами аудиту до законодавчого органу влади | A | A | Відповідно до Закону про Рахункову палату 1996 р., РПУ була зобов'язана: (i) скласти висновок про виконання річного Державного бюджету протягом двох тижнів після подання Міністерством фінансів національних рахунків, а також (ii) до грудня того ж року скласти річний звіт про діяльність РПУ, тобто протягом 9 місяців після отримання фінансової звітності Уряду. Свідчення, надані фахівцям з оцінювання, говорять про те, що за останні три фінансових роки РПУ дотримувалася цього графіка. Новий Закон 2015 року встановив нові вимоги, згідно з якими РПУ має надавати звіти Верховній Раді |
| (iii) Контроль після зовнішнього аудиту | C | B | У свої звіти РПУ включає висновки, пропозиції та рекомендації. Проте у деяких звітах рекомендації мали дуже загальний характер. Були певні свідчення, що говорили про формальну реакцію суб'єкта звіту (державного органу) на рекомендації. При цьому свідчення на користь того, що РПУ слідувала за виконанням рекомендацій, є обмеженими |
| (iv) Незалежність вищого органу аудиту | B | - | Закон про Рахункову палату 1996 року не передбачав, що РПУ має право оприлюднювати висновки свого аудиту, якщо і коли вона до цього готова. Бюджет РПУ визначався у Державному бюджеті окремою статтею. Проте РПУ не мала права оскаржувати бюджетні рішення безпосередньо в Парламенті Новий Закон 2015 року посилив незалежність РПУ в низці сфер. Наприклад, він передбачає, що РПУ зобов'язана оприлюднювати всі свої звіти і рішення, а також має право звертатися до Комітету з питань бюджету для розгляду пропозицій щодо фінансування РПУ, передбаченого у Державному бюджеті, в разі незгоди з Урядом |
| Загалом | C | D+ | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

Новий Закон (2015 р.) про Рахункову палату України (РПУ) – вищий орган аудиту в Україні – було ухвалено Верховною Радою 02 липня 2015 року і підписано Президентом 05 серпня 2015 року. Новий Закон замінює Закон 1996 року і наділяє РПУ новими або посиленими функціями, обов'язками та повноваженнями. Новий Закон 2015 року набрав чинності 09 серпня 2015 року. Заходи з оцінювання показника РІ-30 проводилися за три місяці після набуття чинності новим Законом. Отже, у цьому звіті окреслюється стан справ до відповідного моменту.

Рахункова палата України (РПУ) є незалежним органом, підзвітним Верховній Раді (ВР). Згідно із Законом 1996 року, Рахункова палата України (РПУ) має повноваження здійснювати низку дій з «контролю». До них належать: аналіз проекту Закону про Державний бюджету розгляд квартальних звітів Уряду, а також надання остаточного висновку про виконання річного Державного бюджету, який має подаватися до Парламенту Кабінетом Міністрів України протягом двох тижнів після складання Міністерством фінансів своєї річної звітності. РПУ не проводила повний фінансовий аудит цієї звітності відповідно до міжнародних стандартів аудиту і не готувала річного висновку щодо цих звітів. РПУ складала низку змішаних звітів, подібних до звітів про аудит результатів діяльності, які готуються іншими підрозділами з питань аудиту. Закон про РПУ 2015 року вніс зміни до обсягу роботи РПУ та поширив його на надходження до Державного бюджету. Ним також передбачені зміни щодо внутрішньої політики, правил і практик РПУ для відображення положень нового Закону. Після втілення всіх змін РПУ має функціонувати як сучасний вищий орган аудиту (ВОА).

В Україні діє Державна фінансова інспекція (ДФІ), яка реалізує багато «контрольних» функцій, подібних до тієї роботи, яку РПУ виконувала за Законом про Рахункову палату 1996 року. Тим не менше, ДФІ підзвітна Уряду, тоді як РПУ підзвітна Верховній Раді. Іноді відбувається дублювання функцій РПУ і ДФІ, і це дозволяє припустити, що є можливість поліпшити координацію між РПУ та ДФІ задля уникнення будь-якого дублювання у роботі.

i. Сфера охоплення і стандарти аудиту

Згідно із Законом 1996 року, до повноважень Рахункової палати не належав аудит державних надходжень, коштів, отриманих безпосередньо від місцевих органів, а також надходжень і видатків державних підприємств. РПУ не проводила аудит у повній відповідності до Міжнародних стандартів для вищих органів аудиту (МСВОА), а Україна не мала власних національних стандартів аудиту. У звітах, які готувалися РПУ, бракувало того, що можна очікувати від сучасного ВОА з точки зору узгодженості з міжнародними стандартами та легкості сприйняття і тлумачення.

Після повного втілення у життя положень нового Закону (2015 р.) ситуація суттєвим чином поліпшилась. Був розширений перелік органів, аудиторську перевірку яких має право проводити РПУ. Також відтепер РПУ може здійснювати аудит у разі подання відповідним органом запиту про його проведення. РПУ вперше буде проводити фінансовий аудит. Готуючись до цього, у жовтні 2015 року РПУ затвердила методологію фінансового аудиту. Після повної реалізації нового Закону (2015 року) оцінка за параметром (i) в межах цього оцінювання вочевидь зросте із «С» до «В».

ii. Подання звітів за результатами аудиту до законодавчого органу влади

Згідно із Законом про Рахункову палату України 1996 року, РПУ була зобов'язана надавати: висновок про виконання річного Державного бюджету протягом двох тижнів після подання Міністерством фінансів національних звітів, а також річний звіт про діяльність РПУ протягом дев'яти місяців після отримання фінансової звітності Уряду.

Свідчення, надані фахівцям з оцінювання РПУ та Комітетом з питань бюджету, говорять про те, що за останні три фінансових роки РПУ дотримувалася цього графіка. Тим не менше, звіти, які готувала РПУ, представляли собою аналіз фінансової інформації, а не повноцінний аудит рахунків. Уряд не складав належної звітності, тому РПУ не мала змоги проводити повний фінансовий аудит, який би відповідав міжнародним вимогам.

Згідно з новим Законом 2015 року, РПУ отримала зрозумілі законні повноваження на проведення фінансового аудиту та аудиту дотримання норм і правил. Відповідно до цього нового Закону, РПУ зобов'язана готувати річний звіт до 01 травня, за один місяць після отримання фінансової звітності Уряду.

iii. Контроль після зовнішнього аудиту

Звіти РПУ містять висновки, пропозиції та рекомендації. В них також фіксуються рішення законодавчого органу влади за результатами розгляду цих звітів. Вони слугують гарним підтвердженням дотримання рекомендацій РПУ. Проте у звітах не фіксується те, які рекомендації втілює у життя виконавчий орган влади або установа після аудиторської перевірки. Більше того, у деяких звітах рекомендації мали дуже загальний характер і стосувалися змін законодавства та/або інших законодавчих інструментів. Часто було незрозуміло, які практичні дії зобов'язані були вчинити державні службовці, аби виправити слабкий контроль, чи які переваги передбачалися для Уряду та громадськості. У деяких випадках мають місце певні свідчення, які говорять про формальну реакцію суб'єкта звіту (державного органу) на рекомендації. При цьому свідчення на користь того, що РПУ слідувала за виконанням рекомендацій, є обмеженими.

iv. Незалежність вищого органу аудиту

Закон про Рахункову палату 1996 року наділяв РПУ численними ризиками незалежного вищого органу аудиту (ВОА). РПУ функціонувала незалежно від виконавчого органу влади. Голова і члени Ради РПУ призначалися Головою Верховної Ради, і таке призначення підтверджувалося простою більшістю голосів. Голова і члени призначалися на сім років; процес звільнення був зрозумілим і детально регламентованим. РПУ мала необмежений і своєчасний доступ до обліку та інформації, хоча у Законі нічого не зазначалося про те, якою мірою це охоплює електронні дані.

Проте в реальності в численних важливих питаннях незалежність РПУ обмежувалася. Закон 1996 року не визначав стандарти аудиту, які слід використовувати. Також у ньому надмірно концентрувалася увага на функціях контролю, аналізу та вивченню, а не аудиту та надання аудиторських висновків. Закон не передбачав право РПУ оприлюднювати висновки свого аудиту, якщо і коли вона до цього готова. Бюджет РПУ визначався у Державному бюджеті окремою статтею. Проте РПУ не мала права оскаржувати бюджетні рішення безпосередньо в Парламенті.

Новий Закон 2015 року посилив незалежність РПУ у кількох сферах і передбачив доступ РПУ до всієї інформації, яка їй потрібна для ефективного виконання своїх функцій. У новому Законі основними видами діяльності РПУ із зовнішнього контролю визначаються: фінансовий аудит, аудит результатів діяльності, експертиза та аналіз. Згідно із новим Законом, РПУ зобов'язана оприлюднювати всі свої звіти і рішення. Бюджет РПУ є окремою статтею Державного бюджету. РПУ також має право звертатися до Комітету з питань бюджету для розгляду пропозицій щодо фінансування РПУ, передбаченого у Державному бюджеті, в разі незгоди з Урядом.

Згідно з новим Законом, кількість членів РПУ скорочується до дев'яти. Члени призначаються на шість років із можливістю призначення на додатковий шестирічний термін. Процедура призначення членів РПУ було змінено. Тепер передбачається публічне повідомлення про дев'ять вакантних посад. Кандидатури осіб, що претендують на посаду члена Рахункової палати, розглядаються Комітетом з питань бюджету. Потім Комітет з питань бюджету подає відомості про кандидатів до ВРУ для голосування. Дев'ять кандидатів, які отримують найбільше голосів, згодом призначаються новими членами Рахункової палати. Один із дев'яти членів Рахункової палати призначається Головою РПУ. Пропозицію щодо Голови РПУ подає Голова Верховної Ради України.

Зміни результатів після 2011 року

Основною зміною після 2011 року стало розширення повноважень РПУ, зокрема, включення до них дохідної частини Державного бюджету, що мало свій вплив на підвищення оцінки. Аудит звіту про виконання бюджету за 2014 рік вже включає аудит надходжень.

Останні події та поточні зусилля з реформування

Новий Закон 2015 року наділяє РПУ новими або посиленими функціями, обов'язками та повноваженнями. До них належать розширення повноважень РПУ, до яких тепер входить аудит дохідної частини Державного бюджету. РПУ впроваджує певні зміни для відображення положень нового Закону 2015 року, зокрема затверджує нову методологію фінансового аудиту, розробляє новий Кодекс поведінки аудиторів, а також запроваджує систему всезагального управління якістю. Ці заходи мають допомогти забезпечити кращі результати, тоді як функціонування РПУ має відповідати вимогам сучасного вищого органу аудиту (ВОА). Ключова зміна, яку слід реалізувати якнайшвидше, - це призначення нових членів РПУ.

Показник РІ-31. Вивчення аудиторських звітів законодавчим органом влади

Мета показника

Законодавчий орган влади відіграє ключову роль у ретельному вивченні виконання бюджету, який він ухвалив. Зазвичай це забезпечує (ють) комітет (и) чи комісія (ї) ВРУ, які вивчають звіти за результатами зовнішнього аудиту і ставлять відповідальним сторонам питання щодо висновків відповідних звітів. Для забезпечення повноти вивчення уповноважений комітет має винести на обговорення звіт за результатами розгляду зовнішнього аудиторського звіту (звітів) (із подальшим ретельним обговоренням) при повному складі законодавчого органу влади.

| Показник РІ-31 | Оцінка 2015 р. | Обґрунтування |
|--|----------------|--|
| Своєчасність вивчення аудиторських звітів | В | Комітет з питань бюджету розглядає квартальні і річні висновки РПУ протягом місяця після одержання звітів |
| Слухання про результати аудитів | С | Комітет з питань бюджету проводить слухання, на яких розглядаються квартальні і річні звіти Уряду про виконання Державного бюджету. На них Комітет очікує на пояснення й уточнення з боку органів державної влади, зокрема Міністерства фінансів. На слуханнях Комітету з питань бюджету пояснення та уточнення також надають представники РПУ. Слухання можуть не проводитися щодо всіх установ, в яких проведено аудит |
| Рекомендації законодавчого органу влади щодо аудиту | С | Законодавчий орган влади надає рекомендації щодо вчинення виконавчим органом влади певних дій, проте контроль за їх виконанням є обмеженим |
| Прозорість розгляду аудиторських звітів законодавчим органом влади | В | Комітет з питань бюджету розміщує на веб-сайті ВРУ певну інформацію про свою діяльність, зокрема розклад своїх майбутніх засідань, протоколи засідань, стенограми засідань та результати розгляду питань порядку денного засідань. Команди з оцінювання повідомили про те, що засідання Комітету з питань бюджету та його підкомітетів були відкритими для громадськості та ЗМІ |
| Загалом | С+ | |

ПОТОЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

Основна функція Комітету Верховної Ради України з питань бюджету (ВРУ) полягає у здійсненні моніторингу виконання Державного бюджету. Підкомітет Комітету з питань бюджету наділений обов'язками здійснювати моніторинг і підготовку відповідних матеріалів для засідань Комітету. Статтею 22 Закону України «Про Рахункову палату» (1996 р.) визначається, що Рахункова палата України (РПУ) зобов'язана подавати до ВРУ висновки за квартальними і річними звітами про виконання Державного бюджету. Комітет з питань бюджету використовує ці звіти для моніторингу виконання Державного бюджету.

Закон «Про Рахункову палату» (1996 р.) також передбачає, що РПУ зобов'язана доповідати ВРУ про «результати перевірок і ревізій» (статті 26 і 29). РПУ надсилає звіти, які охоплюють конкретний державний орган або сферу державної діяльності, до Комітету ВРУ, відповідального за конкретне державне відомство або сферу державної діяльності. Потім Комітет може використати звіт РПУ для аналізу та контролю державного відомства чи сфери діяльності.

- i. Своєчасність вивчення аудиторських звітів законодавчим органом (щодо звітів, отриманих за три останні роки)

РПУ надає Парламенту висновки за результатами вивчення квартальних і річних звітів Уряду про виконання Державного бюджету відповідно до термінів, визначених у законодавстві. Комітет з питань бюджету розглядає квартальні і річні висновки РПУ протягом місяця після одержання звітів. Фахівці, що проводили оцінювання, не змогли отримати свідчення, необхідні для того, щоб зрозуміти, чи своєчасно вивчали відповідні Комітети ВРУ інші звіти РПУ. Оцінка за параметром (i) пов'язана з висновками РПУ за квартальними і річними звітами Уряду про виконання Державного бюджету. Це також стосується Параметрів (ii), (iii) та (iv).

- ii. Обсяг слухань, які проводяться законодавчим органом влади з питань основних висновків

Комітет з питань бюджету проводить слухання, на яких розглядаються квартальні і річні звіти Уряду про виконання Державного бюджету. На них Комітет очікує на пояснення й уточнення з боку органів державної влади, зокрема Міністерства фінансів. На слуханнях Комітету з питань бюджету пояснення та уточнення також надають представники РПУ.

- iii. Надання законодавчим органом влади рекомендацій щодо певних дій і контроль за їх виконанням

Після засідань Комітету з питань бюджету, на яких розглядаються квартальні і річні звіти Уряду про виконання Державного бюджету і висновки РПУ, Комітет надає певні рекомендації. Ці рекомендації обговорюються Верховною Радою, та, в разі ухвалення (шляхом голосування), вони надсилаються

Урядові для надання відповіді. У 2015 році рекомендації схвалені не були, що зменшило їхній вплив. Проте Комітет з питань бюджету все одно надіслав свої рекомендації Кабінету Міністрів України.

iv. Прозорість контрольної функції законодавчого органу влади

Комітет з питань бюджету розміщує на веб-сайті ВРУ певну інформацію про свою діяльність, зокрема розклад своїх майбутніх засідань, протоколи засідань, стенограми засідань та результати розгляду питань порядку денного засідань. Команді з оцінювання повідомили про те, що засідання Комітету з питань бюджету та його підкомітетів були відкритими для громадськості та ЗМІ, тобто представляли собою громадські слухання.

Зміни результатів після 2011 року

Суттєвих змін ефективності не відбулося.

4. Висновки аналізу систем УДФ

4.1. Комплексна оцінка УДФ

Час після оцінювання ДВФЗ 2011 року був позначений стійкою макроекономічною кризою, громадськими заворушеннями у 2013-2014 рр. та конфліктом на сході України. Перед обличчям значних фіскальних навантажень у фіскальному управлінні домінували короткострокові потреби у консолідації. Хоча Уряду вдалося дотриматися фіскальної дисципліни, короткострокове кризове управління певною мірою витіснило більш довгострокові інституційні реформи з посилення бюджетного управління.

Надійність бюджету

Макроекономічна нестабільність негативно позначилася на надійності прогнозів щодо надходжень і видатків, що спричинило значні відхилення дохідної і витратної частин порівняно із затвердженими бюджетами. У той час як загальний фактичний обсяг видатків відрізнявся лише на 10,5, 2 і 7 відсотків у 2012, 2013 і 2014 рр., відповідно, структурна відмінність видатків була суттєвою. Протягом двох з трьох років розбіжність за функціональною ознакою становила понад 11 відсотків, а відмінність за економічною класифікацією – понад 10 відсотків протягом усіх трьох років. Ця ситуація відображає те, що під час фіскальної консолідації найбільшою мірою були урізані капітальні витрати. Сукупна сума надходжень суттєво відрізнялася від прогнозу. Фактичний показник дохідної частини був нижче планового на 7 відсотків у 2013 році та на 10 відсотків у 2014, незважаючи на великі суми сплаченого наперед податку на прибуток підприємств і накопичену заборгованість із відшкодування ПДВ у відповідний період. Після затвердження програми МВФ у 2014 році Уряду вдалося скоротити витрати і стримати фіскальний дефіцит державного бюджету на рівні 4,6% ВВП, що на 4,8% нижче, ніж у 2013 році. Проте потреба в рекапіталізації банків, дефіцит НАК «Нафтогаз України» та девальвація спричинили різке зростання співвідношення державного і гарантованого державою боргу до ВВП з понад 40 відсотків у 2013 році до понад 70 відсотків у 2014 р. та 81,6 відсотків у 2015 році.

Прозорість державних фінансів

У цілому бюджет є комплексним, а система бюджетної класифікації охоплює адміністративну, економічну і програмну класифікації. Класифікація наближується до стандартів Керівництва МВФ зі статистики державних фінансів 2001 року відповідно до Кінцевого формулювання методології в рамках Спеціального стандарту МВФ з поширення даних. Інформація, яка наводиться в бюджетному документі, містить всі основні складові оцінювання ДВФЗ, проте відсутні документи щодо фіскальних ризиків і умовних зобов'язань, середньострокової структури бюджету та оцінювання впливу на бюджет нової політики. Звіти про податкові видатки складаються, проте не оприлюднюються. Звітність за соціальними фондами подається окремо від бюджету і передбачає певну затримку в розкритті даних. Водночас нещодавня ініціатива щодо відкритого бюджету, Офіційний портал публічних фінансів (<http://edata.gov.ua>, працює в тестовому режимі) Міністерства фінансів України, є кроком вперед у забезпеченні прозорості з огляду на те, що в електронному режимі надається доступ до всіх публічних видаткових транзакцій на базі Інформаційної системи фіскального управління (включаючи відрахування до Пенсійного фонду та на соціальні внески), а також до залишків на ЄКР в кожному регіоні. Загальний доступ до фіскальної інформації оцінюється добре, і хоча оцінка за показником РІ-9 наводиться на рівні «В», Уряд оприлюднює все, що є доступним для законодавчого органу влади.

Трансферти між органами державної влади різного рівня переважно ґрунтуються на точних правилах з використанням спеціальної формули вирівнювання та субвенцій на освіту і охорону здоров'я. Зі своєчасністю інформації, доступної місцевим бюджетам, були певні проблеми, проте переважно це стосується загальної надійності бюджету з огляду на зовнішні чинники, розглянуті вище.

Нагляд за державними підприємствами є слабким і фрагментарним. Відсутність комплексного реєстру всіх державних підприємств, які працюють в Україні, викликає труднощі в отриманні даних і нагляді за їх діяльністю. Поліпшень прозорості та підзвітності державних підприємств можна до-

сягти у разі обов'язковості оприлюднення операційних цілей, у тому числі некомерційних цін, незалежного річного аудиту та аналізу структури оцінювання результатів діяльності, яка має включати стандарти показники і методики оцінювання діяльності державного підприємства.

УПРАВЛІННЯ АКТИВАМИ ТА ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ

Управлінню державними інвестиціями в Україні бракує низки ключових складових, які в іншому випадку сприяли б її сприйняттю у світі як країни, що реалізує належну практику: стратегічного погляду на пріоритети державних інвестицій; чіткого визначення тих пропонованих проектів приватних компаній, які можуть вважатися державними інвестиціями, узгодженої законодавчої структури ДПП, чітких критеріїв відбору і інструментів ефективного управління традиційними державними інвестиціями і ДПП. Нещодавні законодавчі вдосконалення, які передбачають зміни до інвестиційного та бюджетного законодавства, заклали підґрунтя для оцінки та відбору проектів. Проте їх реалізація все ще перебуває на початковому етапі.

Управління активами має комплексний характер. Казначейство і Національний банк здійснюють моніторинг фінансових активів у контексті грошових коштів, дебіторської заборгованості та золотовалютних резервів. Моніторинг за частками в акціонерних товариствах здійснює Фонд держмайна, проте це не стосується унітарних підприємств. Реєстр нефінансових активів веде Фонд державного майна, проте в ньому містяться дані лише про основні засоби. Процес звірки даних є слабким.

Управління борговими зобов'язаннями і звітування відповідають вимогам. Облік та моніторинг державних боргових зобов'язань є добре розвинутими процесами зі всебічним щомісячним звітуванням. Взяття боргових зобов'язань і надання гарантій Урядом чітко регламентуються законодавством. Існують певні критерії щодо запозичання і надання гарантій, а єдиним органом, який підписує боргові зобов'язання і гарантії, є Міністерство фінансів. Стратегія управління боргом розробляється.

ФІСКАЛЬНА СТРАТЕГІЯ ТА СКЛАДАННЯ БЮДЖЕТУ ВІДПОВІДНО ДО ЦІЛЕЙ ПОЛІТИКИ

Багаторічний підхід до фіскального планування та бюджетування є обмеженим. Повільний прогрес останніх років у цій сфері частково є наслідком нестабільного макроекономічного середовища. Середньострокові фіскальні прогнози складаються, проте немає систематичних зв'язків між розрахунками на майбутнє та асигнуваннями з річного бюджету. Галузеві стратегії в Україні мають розроблятися у вигляді планів дій міністерств, як це вимагається згідно з Бюджетним кодексом. Проте вони не завжди складаються та не в усіх випадках містять детальні розрахунки видатків.

ПЕРЕДБАЧУВАНІСТЬ ТА КОНТРОЛЬ У ПРОЦЕСІ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ

Все ще функціонує високоцентралізована система внутрішнього контролю, яка залишилася з радянських часів. Ця система зосереджується на вхідних ресурсах через централізовані механізми контролю детальних статей видатків та транзакцій у бюджеті. Вона переважно ґрунтується на засобах казначейського контролю зобов'язань та видатків, а також на внутрішніх фінансових інспекціях. Процедури закупівель передбачають застосування конкурсної процедури за замовчуванням. Проте низький рівень реалізації закупівель – лише 63 відсотків від запланованих закупівельних процедур завершилися підписанням договору в 2014 році – свідчить про те, що ця система є занадто громіздкою. Ефективне виконання бюджету ще більшою мірою ускладнилося через жорсткі фіскальні умови, які спричиняються його урізанням упродовж року. Незважаючи на кризу, яка все ще триває, заборгованість за видатками зросла лише незначною мірою – до 0,6 відсотків від державного бюджету, а заборгованість з відшкодуванням ПДВ знизилася протягом 2014 року, але знову зросла у 2015. Адміністрування надходжень і надалі зосереджується на цільових показниках, а не на підході, який має у своїй основі аналіз ризиків.

ОБЛІК ТА ЗВІТНІСТЬ

Упроваджені основні системи обліку, реєстрації та звітності. Регулярно звіряються дані за транзакціями в системі Казначейства та дані обліку, які надаються міністерствами та органами державного

управління нижчого рівня. Є облік даних за кожним надавачем послуг (школи, лікарні, культурні центри). Це забезпечує отримання щомісяця, щокварталу та щороку надійної інформації за всіма типами одержаних коштів. Щомісячні дані про виконання дохідної і видаткової частин подаються своєчасно та є точними. Проте видатки розглядаються лише на стадії оплати.

Зовнішній контроль та аудит

Служби зовнішнього аудиту все ще стикаються з певними труднощами в реалізації функції ефективного контролю. Закон про Рахункову палату 2014 року посилив її незалежність як вищого органу аудиту і розширив її повноваження, включивши в їх обсяг доходів Державного бюджету. У той же час до компетенції Рахункової палати досі не належать місцеві бюджети. Контроль за виконанням рекомендацій РПУ є обмеженим частково внаслідок відсутності ретельного розгляду відповідних звітів законодавчим органом влади. У 2015 році законодавчий орган влади не схвалював рекомендації РПУ.

4.2. Ефективність системи внутрішнього контролю

Ефективність системи внутрішнього контролю відіграє надзвичайно важливу роль в управлінні ризиками і наданні обґрунтованих гарантій щодо досягнення розпорядниками бюджетних коштів чотирьох цілей внутрішнього контролю: реалізація належних, етичних, економічних, ефективних і результативних операцій; виконання обов'язків щодо підзвітності; дотримання чинних норм і законів; захист ресурсів від втрати, зловживання та шкоди.

Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю (Наказ Міністерства фінансів від 14 вересня 2012 р. № 995 на підставі статті 111 Бюджетного кодексу України) вимагають від розпорядників бюджетних коштів застосування Інтегрованої концепції внутрішнього контролю Комітету організацій-спонсорів (COSO) для запровадження та посилення власної системи внутрішнього контролю. Методичні рекомендації ґрунтуються на стандартах COSO та Міжнародної організації вищих органів аудиту (INTOSAI).

У стратегії з питань УДФ на 2013 рік в загальних рисах розглядаються недоліки внутрішнього контролю державних розпорядників бюджетних коштів з точки зору чотирьох цілей і дотримання п'яти складових внутрішнього контролю (середовище контролю, управління ризиками, заходи контролю, інформаційна комунікація, моніторинг).

Команда фахівців, яка готувала оцінювання ДВФЗ, не виявила окремого оцінювання ефективності внутрішнього контролю, яке б проводили внутрішні аудитори, Державне казначейство, Державна фінансова інспекція (яка здійснює державний аудит) або Рахункова палата (вищий орган аудиту). Інтегрована концепція внутрішнього контролю COSO розроблена для використання на рівні організації. Висновки внутрішнього контролю щодо цілей і складових COSO для всього Уряду або значущої сфери діяльності Уряду, наприклад, УДФ, можуть ґрунтуватися на узагальненні виявлених фактів і висновків на рівні організації, а також на фактах, виявлених під час оцінювання державних інвестицій та їхніх параметрів.

В Україні все ще функціонує високоцентралізована система внутрішнього контролю, яка залишилася з радянських часів. Її основні риси – зосередженість на вхідних ресурсах через централізовані механізми контролю детальних статей видатків та транзакцій у бюджеті. У цьому сенсі з 2011 року все залишилося без змін, навіть незважаючи на поступове набуття потуги підрозділами внутрішнього аудиту.

Будь-які зобов'язання чи оплати розпорядника бюджетних коштів потребують попереднього затвердження Державним казначейством. Казначейство перевіряє наявність у установи бюджету відповідно до щомісячних лімітів асигнувань. Запити щодо зобов'язань та виплат мають подаватися разом із документацією, яка засвідчує відповідність запитів планам, правилам і процедурам. Державна фінансова інспекція перевіряє відповідність та законність фінансових транзакцій постфактум. Ці перевірки лише частково ґрунтуються на оцінці ризиків. Дані ДФІ, наведені у звіті за 2014 рік, свідчать про те, що загальна сума незаконних чи неправомірних витрат у 2014 році становила 7,58 мільярдів

гривень, вплив яких на бюджет був оцінений на рівні 3,16 мільярдів гривень.²⁴ Виявляється, що багато проблем виникло у зв'язку з державними підприємствами, а не через розпорядників бюджетних коштів. Загальна сума порушень без втрати державних коштів становила 4,42 мільярди гривень. Про частку, яка припадала на бюджет, не повідомлялося.

У разі невідповідності нормам, планам і процедурам чи їх недотримання ДФІ має повноваження щодо здійснювання коригувань. Під час перевірок фінансових транзакцій і дотримання норм ДФІ не аналізує слабкі місця системи і процедур внутрішнього контролю, які можуть спричинити порушення норм і процедур. Незначна частина часу і потужностей ДФІ приділяється так званому державному аудиту, який також не вивчає глибоко слабкі місця системи і процедур внутрішнього аудиту.

Керівники установ, бухгалтерія та юридичний відділ відіграють суттєву роль у внутрішньому контролі систем, процедур та транзакцій в межах бюджетних установ. Установа не бере зобов'язань і не здійснює платежі без затвердження з боку керівника. У межах бюджетних установ процес внутрішнього контролю також є централізованим та вертикальним. Бухгалтерія та юридичний відділ мають надати керівнику установи переконливі докази правомірності зобов'язань і платежів. Розподіл обов'язків між керівником, головним бухгалтером і юридичним відділом може становити загрозу для принципу «подвійного контролю», на якому ґрунтується розподіл обов'язків, і спричинити співпадіння сфер контролю у разі неналежної міри залучення до процесу внутрішнього контролю підрозділів, відповідальних за поточну діяльність або її забезпечення.

Загалом у профільних міністерствах та інших центральних органах виконавчої влади підрозділи з питань внутрішнього аудиту існують з 2012 року і відповідають за оцінювання сильних сторін систем і процедур внутрішнього контролю. Підрозділи з питань внутрішнього аудиту замінили колишні власні ревізійні підрозділи профільних міністерств та інших центральних органів виконавчої влади. Іноді їх називають департаментами внутрішнього аудиту і внутрішнього контролю, що вже є свідченням їх гібридного характеру. Насправді майже всі підрозділи з питань внутрішнього аудиту, незважаючи на їхню назву, займаються майже виключно перевіркою фінансових транзакцій і дотримання норм законів. Незначна частина часу і потужностей підрозділів з питань внутрішнього аудиту приділяється також так званому аудиту ефективності. Під час такого аудиту можуть розглядатися слабкі місця і переваги систем внутрішнього контролю. Фактично вони часто стосуються фінансового та операційного дотримання норм і правил. Функція внутрішнього аудиту докладніше розглядається у рамках показника РІ-25.

На підставі оцінювання показників РІ-24 (внутрішній контроль за витратами, не пов'язаними з фондом заробітної плати) та РІ-25 (внутрішній аудит), а також з огляду на показник РІ-29 (вищий орган аудиту/зовнішній аудит), можна дійти висновку про те, що в бюджетних установах України відсутній інтегрований внутрішній контроль у розумінні COSO. Переважає пострадянська система централізованого (зовнішнього) контролю, яка зосереджується на відповідності транзакцій і діяльності законам, нормам і процедурам. Без зміни зовнішнього середовища розпорядників державних коштів є мала вірогідність того, що зміниться централізований і вертикальний внутрішній контроль з боку керівників, бухгалтерів та юридичних відділів. За такого середовища дуже мало ймовірно, що підрозділи з питань внутрішнього аудиту стануть професійними оцінювачами та радниками керівників з питань внутрішнього контролю, а не залишаться внутрішніми ревізійними службами. Реформи вимагають змін у численних установах на додачу до Міністерства фінансів, зокрема у Державній фінансовій інспекції та вищому органі аудиту. Також існує потреба у змінах щодо державного управління, державної служби та Генерального прокурора. Міністерство фінансів не в змозі координувати ці реформи самостійно, не говорячи вже про УГДВФК, яке відповідає лише за державний внутрішній фінансовий контроль. Потреби інтеграції зумовлюють необхідність посилення координації та моделювання з боку Кабінету Міністрів.

4.3. Переваги і недоліки УДФ

Ефективна система УДФ є основою для реалізації державної політики і досягнення стратегічних національних цілей завдяки підтримці загальної фіскальної дисципліни, стратегічного розподілу бюджетних коштів та ефективного надання послуг. Відкрита і добре впорядкована система є важливою складовою, яка забезпечує три рівні результатів бюджетної діяльності:

²⁴ <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/106505>

- Ефективний контроль за загальними показниками бюджету та управлінням фіскальними ризиками сприяє збереженню сукупної фіскальної дисципліни;
- Планування та виконання бюджету відповідно до державних пріоритетів сприяє реалізації завдань уряду;
- Управління використанням бюджетних коштів сприяє ефективному наданню послуг і раціональному використанню ресурсів.

Нижче наводиться стисле резюме впливу виявлених недоліків української системи УДФ на цих трьох рівнях результатів бюджетної діяльності.

Результати виконання бюджету у 2012-2014 роках доводять здатність України стримувати фіскальний дефіцит за підтримки з боку програми МВФ, тоді як пруденційна фіскальна позиція була підірвана фіскальними ризиками. Незважаючи на нестачу доходів, потужна казначейська служба та система контролю допомогли ефективно стримувати витрати, через що заборгованість за видатками бюджету була мінімальною. При цьому матеріалізувалися значні фіскальні ризики – великий дефіцит НАК «Нафтогаз України», рекапіталізація збанкрутілих банків та державного Фонду гарантування вкладів фізичних осіб, – які послабили загальне фіскальне становище. Ще більше фіскальні ризики посилюють слабе урядування щодо державних підприємств та фрагментарне управління активами.

Система УДФ в Україні перешкоджає ефективному наданню послуг. Процес розробки бюджету не має під собою потужної політики чи стратегічного фокусу. Відсутня середньострокова фіскальна стратегія з питань управління процесом підготовки бюджету. Під час нещодавніх криз Уряду вдалося обмежити бюджетний дефіцит. Проте це відбувалося завдяки передбачуваності бюджету, оскільки під час його виконання шляхом екстенсивного перерозподілу скорочувалися видатки. Інформація про результати виконання бюджету вноситься до бюджетів програми, проте увага зосереджується радше на кінцевому продукті, а не на результатах. Слабкі зв'язки між секторальними планами і розподілом бюджету, а також погане управління державними інвестиціями як на етапі відбору, так і під час їх реалізації, не забезпечують ефективного спрямування ресурсів відповідно до стратегічних пріоритетів.

Система УДФ України орієнтована на контроль та є жорсткою. Структура контролю є обтяжливою і змушує осіб, відповідальних за надання державних послуг, зосереджувати свої зусилля на дотриманні вимог, а не на поліпшенні результатів та ефективності надання послуг. Практики нормування коштів допомогли зменшити дефіцит під час фіскальної кризи, але після нормалізації фіскального становища вони сприятимуть посиленню жорсткості бюджетної системи. Постійні зусилля, спрямовані на поліпшення внутрішнього та зовнішнього аудиту, а також концентрація уваги на аудиті результатів діяльності, – напевно, єдине, що може мати вплив на ефективність системи УДФ у більш довгостроковій перспективі.

4.4. Зміни результатів після минулого оцінювання

У цілому вдосконалення УДФ протягом 2012-2014 років були спрямовані на посиленні законодавчої бази. Мав місце помітний поступ після ухвалення змін до Податкового кодексу, які стосувалися розкриття даних і механізмів контролю трансфертного ціноутворення; змін до Бюджетного кодексу, якими визначаються багаторічна структура бюджетування та докорінне перетворення щодо трансфертів між органами державного управління різного рівня; змін до законодавства з питань закупівель, які передбачають реалізацію електронних закупівель та скорочують кількість винятків. Мав місце помітний поступ в частині прозорості бюджету. Тим не менше, у кількох важливих сферах, як-от середньострокове бюджетування та внутрішній контроль, реалізація нових положень законодавства була повільною.

5. Процес реформування Урядом сфери УДФ

5.1. Підхід до реформування УДФ

Прискорення реформи УДФ відбулося після затвердження Національної стратегії та Плану дій з УДФ. 22 жовтня 2013 року на веб-сайті Кабінету Міністрів було оприлюднене Розпорядження Кабінету Міністрів України № 774-р «Про стратегію розвитку системи управління державними фінансами», яким вводилися в дію Національна стратегія та План дій з УДФ. Процес розробки проєктів стратегії та плану дій був прозорим та відбувався із залученням усіх донорів, які співпрацюють з Міністерством фінансів, зокрема GIZ, SIDA та Світового банку, а також міжнародних фахівців з ОЕСР/СІГМА, за провідної ролі ЄС. Також проводилися обговорення в рамках робочих підгруп, організованих Міністерством фінансів, та Міжвідомчої робочої групи, до складу якої увійшли представники всіх державних органів, залучених до реалізації Національної стратегії та Плану дій з УДФ.

Стратегія УДФ охоплює всі ключові сфери, зокрема податкову систему, середньострокове бюджетне прогнозування і планування, ліквідність державного фінансування та управління державним боргом, квазіфіскальні операції, систему обліку в державному секторі, систему державних закупівель, державні інвестиції, внутрішній державний фінансовий контроль, незалежний зовнішній фінансовий контроль, антикорупційні заходи та публічний доступ до інформації про бюджет.

Міністерство фінансів координує підготовку квартальних звітів за результатами моніторингу реалізації Плану дій з УДФ та оприлюднює їх на своєму веб-сайті. Це забезпечує прозорість звітування та надання інформації для громадянського суспільства. Проте якість звітування є нерівномірною за різними складовими, що відображає відсутність надійної системи моніторингу.

З 2013 року ЄС і Міністерство фінансів працюють над вдосконаленням Плану дій, проводячи регулярні робочі засідання за участі фахівців ОЕСР/СІГМА. Тим не менше, План дій все ще недостатньо зосереджується на реалізації (на відміну від законодавства) і лише незначною мірою придатний для моніторингу реформи УДФ в найближчі роки. Стратегія УДФ систематично посиляється на законодавчі ініціативи, які потребують ухвалення. Як Національна стратегія, так і План дій рідко посиляються власне на реалізацію процесу реформування, а саме в цьому аспекті потрібно докласти ще немало зусиль, які стосуються мобілізації людських ресурсів, придбання обладнання та інформаційних систем, регуляторного та адміністративного забезпечення, а також механізмів інституційної координації.

Прогрес у реалізації стратегії УДФ має бути посилений синхронним розвитком реформи державних адміністрацій і системи судочинства.

5.2. Нещодавні та поточні зусилля з реформування та інституційної міркування

Міністерство фінансів координує реформу УДФ і відповідає за звітування з питань реалізації Національної стратегії та Плану дій з УДФ. Функції інших інституційних сторін обмежуються їхніми сферами діяльності, наприклад, Рахункова палата відповідає за реформу зовнішнього аудиту, а Міністерство економічного розвитку і торгівлі займається управлінням державними інвестиціями та закупівлями. Має місце недостатня координація між різними діями з реформування, у тому числі між Міністерством фінансів і Міністерством юстиції, урядовим офісом з питань європейської інтеграції Секретаріату Кабінету Міністрів та Національним агентством України з питань державної служби у сфері наближення законодавства. Взаємодія між Рахунковою палатою, законодавчим і виконавчим органами влади є дуже слабкою.

Протягом 2014-15 років було зафіксовано прогрес щодо елементів системи державних закупівель, незалежного зовнішнього фінансового контролю, антикорупційної діяльності, публічного доступу до інформації про бюджет, незалежного зовнішнього фінансового контролю. Тим не менше, деякі елементи так і не зазнали суттєвого поступу – наприклад, це стосується бюджетного планування, системи управління державними інвестиціями та внутрішнього аудиту.

Новий прогресивний Закон про Рахункову палату України набув чинності 09 серпня 2015 року. У ньому зосереджується увага на важливих складових служби зовнішнього аудиту, зокрема на посиленні взаємодії між Парламентом, Урядом та Рахунковою палатою України, посиленні прозорості та забезпеченні публічного доступу до звітів РПУ, підвищенні якості аудиту та контролю відповідно до міжнародних стандартів Міжнародної організації вищих органів аудиту (INTOSAI). Згідно із новим Законом, Рахункова палата оприлюднює на власному веб-сайті аудиторські звіти та звітує про інші заходи, пов'язані з зовнішнім аудитом, а також про свої робочі плани та рішення, чого не було раніше. Тим не менше, досі не вибрані новий керівник та члени Рахункової палати, через що мають місце затримки в реалізації реформ.

Ситуація з публічним доступом до фінансової інформації поліпшилася завдяки положенням, згідно з якими Міністерство фінансів зобов'язане оприлюднювати проект бюджету не лише у пресі, але й на своєму веб-сайті, а також публікувати ухвалений бюджет і його стислий огляд протягом місяця після ухвалення відповідного закону. Більше того, Міністерство фінансів запустило веб-портал з даними про бюджетні видатки, який дозволяє здійснювати моніторинг і контроль витрат державного і місцевих бюджетів, а також комунальних підприємств.

Закон України № 1197-VII «Про здійснення державних закупівель», ухвалений 10 квітня 2014 року, просуває засади прозорості та недискримінації в процесі закупівель і заохочує конкуренцію. Його положення наближують українське законодавство у сфері державних закупівель до стандартів Європейського Союзу. До помітних вдосконалень законодавства належать значне зменшення кількості процедур, звільнених від конкурентних торгів, а також запровадження нового визначення організацій-замовників, яке більшою мірою відповідає визначенню ЄС. Крім того, з метою посилення прозорості були значно розширені і вдосконалені вимоги щодо оприлюднення даних про державні закупівлі. Незважаючи на поступ у створенні прозорішої та більш конкурентної системи державних закупівель, все ще є ризик запровадження виключень із загальних вимог, про що свідчать законопроекти, які вносяться до Парламенту. Також був ухвалений новий Закон про публічні закупівлі, який набирає чинності у 2016 році. Цим Законом запроваджуються лише три типи закупівель; двоступеневі торги, запит цінних пропозицій та попередня кваліфікація учасників будуть скасовані. Таким чином, система складається з таких методів закупівель:

- відкриті торги,
- конкурентний діалог,
- переговорна процедура.

Стануть обов'язковим проведення усіх публічних закупівель через електронну систему. Публічні закупівлі у нафтогазовій галузі, сфері поштового зв'язку та телекомунікаційному секторі підлягатимуть регулюванню у рамках окремих законів, які мають бути ухвалені Парламентом.

Зміни до Податкового кодексу, затверджені у грудні 2015 р., запровадили ключові зміни щодо оподаткування фізичних осіб, зокрема єдину ставку податок на доходи фізичних осіб на рівні 18 відсотків, а також зменшення єдиного соціального внеску з 36,76-49,7 відсотків (за диференційованою ставкою) до 22 відсотків. Зміни також передбачають численні удосконалення в частині адміністрування податку на прибуток підприємств і ПДВ.

У 2015 році Уряд вирішив зосередитися на таких трьох пріоритетах УДФ, як реформування податкової системи (політика і адміністрування), процес децентралізації бюджету та – віднедавна – середньострокове бюджетне планування й обмеження кількості змін до бюджету. На початку 2015 року українська влада оголосила програму податкової реформи з такими цілями: зменшення кількості податків, їх спрощення, зменшення податкового навантаження на зарплати та податкова децентралізація. Відповідні заходи спрямовані на те, щоб спростити податкове адміністрування в країні та мотивувати український бізнес до більшої прозорості у податковій сфері. На час підготовки цього звіту Міністерство фінансів зменшило кількість податків з 22 до 11 (3 було скасовано, а ще 13 було перетворено у 5), таким чином зменшивши кількість форм податкової звітності. Разом із новою Державною фінансовою службою Міністерство розробило і затвердило низку законодавчих актів, спрямованих на зменшення адміністративного регулювання економіки, запровадження єдиних прозорих правил для всіх суб'єктів господарювання та спрощення фінансового звітування.

Додаток 1. Підсумок показників ефективності

У підсумкам щодо показників ефективності розглядаються зміни результатів у відповідній сфері без детального викладу щодо змін за кожним виміром через нову методологію 2016 року. Тут немає намагання порівнювати оцінки з оцінюванням 2011 року, а лише надаються коментарі на рівні показника із викладом «до відома» оцінок 2011 року у разі зміни значення показника.

| Поточне оцінювання | | | Попереднє оцінювання | |
|--|-----------|--|----------------------|---|
| Показник/вимір | Оцінка | Обґрунтування | Оцінка | Пояснення зміни |
| Сфера I. РЕЗУЛЬТАТИ ВИКОРИСТАННЯ УДФ: надійність фінансової стратегії та бюджету | | | | |
| PI-1. Сукупні показники виконання видаткової частини бюджету порівняно з початково затвердженим бюджетом / (i) Сукупні показники виконання видаткової частини бюджету порівняно з початково затвердженим бюджетом | B | Відхилення обсягу видатків було менше 10 відсотків протягом 2 із 3 років, незважаючи на складне зовнішнє середовище та конфлікт на сході | B | Протягом обох періодів, що вивчалися (2008-2010 та 2012-2014 рр.), Україна стикалася зі значними фінансовими труднощами. Унаслідок фінансової та економічної кризи 2008 року в 2009 р. Україна зазнала безпрецедентного падіння в економіці – майже на 15 відсотків. Конфлікт на сході та втрата Криму в 2014 році стали ще одним великим шоком для економіки та фінансової сфери |
| PI-2. Структура видатків порівняно з початково затвердженим бюджетом | C+ | | D+ | Хоча результат оцінювання став трохи кращим, проблема великих відхилень у видатковій частині бюджету стало залишається на порядку денному. Високий рівень достовірності сукупних видатків державного бюджету приховує більші відхилення структури видатків між запланованими в бюджеті та фактичними видатками як за функціональною, так і за економічною класифікацією. З огляду на це, відхилення здебільшого пояснюються значними зовнішніми потрясіннями, оскільки під час фінансової кризи часто в першу чергу скорочуються капітальні видатки, а різке зростання видатків на оборону є наслідком конфлікту на сході України |
| (i) Ступінь відхилень у структурі видатків протягом останніх трьох років | C | Протягом усіх трьох років відхилення було нижче 15 відсотків | | |
| (ii) Ступінь відхилень у структурі видатків за економічною класифікацією протягом останніх трьох років | C | Протягом усіх трьох років відхилення було нижче 15 відсотків | | |
| (iii) Середній обсяг видатків, скоригований на користь необов'язкових статей протягом останніх трьох років | A | Середня сума видатків, асигнованих на резервний фонд, не перевищувала 1 відсоток від початкового бюджету | | |
| PI-3. Сукупні показники виконання дохідної частини бюджету порівняно з початково затвердженим бюджетом | C | | B | Порівняно з 2011 роком оцінка цього показника погіршилася через занадто оптимістичний прогноз щодо дохідної частини протягом усіх років. На реалізації прогнозу негативно позначився різкий економічний спад, спричинений зовнішніми та внутрішніми факторами, про які йшлося вище |
| (i) Сукупні показники виконання дохідної частини бюджету порівняно з початково затвердженим бюджетом | C | Відхилення у 2012 році становило 4 відсотки, хоча у 2013 та 2014 році цей показник був, відповідно, 7 та 10 відсотків нижче прогнозованого рівня | | |
| (ii) Обсяг відхилень у структурі доходів протягом останніх трьох років | C | За останні два роки (2014, 2013) відхилення в структурі дохідної частини було нижче 15 відсотків | | |
| Сфери II-III. ОСНОВНІ ЗАГАЛЬНІ ХАРАКТЕРИСТИКИ | | | | |
| II. Повнота та прозорість | | | | |
| PI-4. Бюджетна класифікація / (i) Бюджетна класифікація | A | | A | Суттєвих змін не відбулося. |
| PI-5. Повнота інформації, яка міститься в бюджетній документації / (i) Повнота інформації, яка міститься в бюджетній документації | B | Усі чотири основні та чотири додаткові елементи доступні громадськості (фінансування дефіциту, макроекономічні припущення, на яких ґрунтується бюджет, існуючі боргові зобов'язання та фінансові активи) | A | Суттєвих результатів змін не відбулося. До нової редакції ДВФЗ увійшли додаткові складові, відповідно до кращої практики оцінювання, що спричинило погіршення оцінки до рівня «B» |

| Поточне оцінювання | | | Попереднє оцінювання | |
|--|-----------|---|----------------------|---|
| Показник/вимір | Оцінка | Обґрунтування | Оцінка | Пояснення зміни |
| PI-6. Операції центрального уряду, що не відображаються у фінансовій звітності | D+ | | D | З 2011 року оцінка показника поліпшилася переважно завдяки удосконаленню звітування за ПБО. Оскільки методологія зазнала змін, порівняти загальну оцінку повною мірою неможливо |
| (i) Видатки, що не відображаються у фінансовій звітності | D | Звітування про позабюджетні операції (ПБО) відбувається лише перед виконавчою владою, але не перед Парламентом. Також має місце певне відставання в оприлюдненні звітів. Частка ПБО у видатках центрального уряду в 2014 році перевищувала 38 відсотків | | |
| (ii) Надходження, що не відображаються у фінансовій звітності | D | Доходи за ПБО перевищують 50 відсотків державного бюджету | | |
| (iii) Фінансова звітність позабюджетних установ | A | Дані про всі суттєві ПБО вносяться до звіту за фактичними результатами та деталізуються на рівні щонайменше економічної класифікації згідно з Керівництвом МВФ зі статистики державних фінансів чи еквіваленту | | |
| PI-7. Прозорість фіскальних відносин між органами державного управління різних рівнів | C+ | | A | Результати трохи погіршилися, переважно через тарифи на комунальні послуги, а також через недотримання бюджетного календаря у 2013 і 2014 рр. |
| (i) Система розподілу трансфертів, яка ґрунтується на прозорості і правилах | B | У 2014 році на підставі прозорих правил було розподілено менше 90,0 відсотків від загальної суми трансфертів | | |
| (ii) Своєчасність інформації про трансферти | C | Суттєві затримки у 2013 та 2014 роках не дозволили місцевим органам влади своєчасно врахувати інформацію у їх процесах бюджетного планування | | |
| (iii) Ступінь, якою консолідовані фіскальні дані збираються та подаються у звітах центральному уряду | - | Наявність консолідованих фіскальних даних забезпечує Казначейство | | |
| PI-8. Інформація про результати надання послуг | C+ | | - | Це новий показник. У період 2012-2014 рр. суттєвих змін у доступі до фіскальної інформації не відбувалося |
| (i) Плани надання послуг | B | Усі ключові бюджетні установи включають інформацію про ключові показники ефективності та цілі до своїх бюджетних пропозицій. Більшість є показниками кінцевих продуктів | | |
| (ii) Досягнуті результати надання послуг | C | У 2014 році 58,6 відсотків ключових головних розпорядників коштів державного бюджету представили і опублікували інформацію про результативні показники бюджетних програм | | |
| (iii) Ресурси, отримані надавачами послуг | A | Міцна централізована система Казначейства забезпечує моніторинг ресурсів, отриманих надавачами послуг, проте бракує моніторингу використання цих ресурсів | | |
| (iv) Оцінювання результатів надання послуг | D | Хоча нормативно-правовою базою передбачено оцінювання ефективності використання бюджетних коштів, на практиці воно не проводиться | | |

| Поточне оцінювання | | | Попереднє оцінювання | |
|--|-----------|---|----------------------|--|
| Показник/вимір | Оцінка | Обґрунтування | Оцінка | Пояснення зміни |
| PI-9. Доступ громадськості до фіскальної інформації / (i) Доступ громадськості до фіскальної інформації | B | Уряд розкриває усі базові елементи та два додаткових | B | У період 2012-2014 рр. суттєвих змін у доступі до фіскальної інформації не відбувалося |
| III. Управління активами та зобов'язаннями | | | | |
| PI-10. Звітність про фіскальні ризики | C+ | | D+ | Показник був значною мірою перереглянутий. Однак, результати відносно звітування з питань фінансових ризиків суттєво не змінилися з 2011 р. |
| (i) Моніторинг державних компаній | D | Нагляд за державними підприємствами є слабким і фрагментарним | | |
| (ii) Моніторинг МОВ | A | Місцеві органи державної влади здійснюють свою діяльність через Казначейство і не можуть витратити більше коштів, ніж передбачено їх бюджетом. Річні фінансові звіти представлені звітами про виконання державного та місцевих бюджетів | | |
| (iii) Умовні зобов'язання та інші фіскальні ризики | D | Моніторинг умовних зобов'язань здійснюється лише у випадку державних гарантій державним підприємствам і місцевим органам влади | | |
| PI-11. Управління державними інвестиціями | D | | - | У 2010 році оцінювання цього показника не проводилося. Світовий банк у 2012 році оцінював систему управління державними інвестиціями України в рамках Оцінювання управління державними інвестиціями (ОУДІ) на рівні «С», оскільки оцінювання поширювалося на широкий спектр показників і параметрів оцінки. Якщо результати оцінювання аналізувати за параметрами, узгоджуються із вже наявним оцінюванням, середньою оцінкою буде «D» |
| (i) Економічний аналіз інвестиційних пропозицій | D | Незалежне економічне оцінювання не проводиться | | |
| (ii) Відбір інвестиційних проектів | D | Пріоритетність не визначається | | |
| (iii) Визначення витрат на інвестиційні проекти | D | На етапі підготовки проекту видатки на його подальше обслуговування не враховуються | | |
| (iv) Моніторинг інвестиційних проектів | D | Систематичний моніторинг не проводиться | | |
| PI-12. Управління державними активами | C+ | | - | Це новий показник з 2015 року |
| (i) Моніторинг фінансових активів | C | Існують актуальні і достатньо повні реєстри фінансових активів, хоча і з деякими упередженнями. Моніторинг ефективності фінансових активів і звітування про результати здійснюються раз на рік | | |
| (ii) Моніторинг нефінансових активів | C | Реєстри основних засобів є в наявності | | |
| (iii) Прозорість відчуження активів | B | Процедури конкурентного та прозорого продажу, передачі чи відчуження нефінансових активів та прав на використання активів визначаються в законодавстві і в більшості випадків дотримуються | | |

| Поточне оцінювання | | | Попереднє оцінювання | |
|--|-----------|--|----------------------|-------------------------------|
| Показник/вимір | Оцінка | Обґрунтування | Оцінка | Пояснення зміни |
| PI-13. Управління боргом | B+ | | - | Це новий показник з 2015 року |
| (i) Звітування про боргові зобов'язання та гарантії | A | Облік внутрішніх і зовнішніх боргових зобов'язань є повним, точним і актуальним; проводяться щомісячні звірки, а дані вважаються надзвичайно надійними та достовірними. Щонайменше раз на квартал складаються управлінські та статистичні звіти (які охоплюють обслуговування боргу, існуючі боргові зобов'язання та операції) | | |
| (ii) Схвалення боргових зобов'язань та гарантії | A | Відповідно до Бюджетного кодексу України, отримання Урядом запозичень і надання державних гарантії відбувається в межах лімітів загальної суми боргових зобов'язань і загального обсягу гарантії і завжди затверджуються єдиним органом, який відповідає за це | | |
| (iii) Стратегія управління боргом | C | Середньострокова стратегія розроблена, проте не визначає цільові рівні показників щодо відсоткових ставок, рефінансування та валютних ризиків. Звітування перед законодавчим органом щодо фактичних результатів порівняно з цілями управління боргом не відбувається | | |
| (iv) Сума боргу за видатками та її моніторинг | B | Дані про суму боргу формуються раз на рік, проте вони можуть бути не повними за кількома визначеними категоріями видатків або певними бюджетними установами. Ці дані свідчать про те, що сума боргу не перевищує 10 відсотків від загального обсягу видатків | | |
| Сфери IV-VII. ЦИКЛ БЮДЖЕТУ | | | | |
| IV. Планування та бюджетування відповідно до політики | | | | |
| PI-14. Макроекономічне та фіскальне прогнозування | B+ | | - | Це новий показник з 2015 року |
| (i) Макроекономічні прогнози | B | Індикативні значення найважливіших макроекономічних показників використовуються для прогнозування двох бюджетних періодів після планового, проте виключають відповідні сукупні економічні параметри, ризики макроекономічного середовища для фіскальних змінних (зокрема доходів, видатків та боргових зобов'язань), а також оптимістичні та песимістичні макроекономічні сценарії | | |
| (ii) Фіскальні прогнози | B | Уряд готує прогноз основних фіскальних показників, зокрема доходів (за типами), сукупних видатків та сальдо бюджету, на бюджетний рік і два наступні фіскальні роки. Ці прогнози разом із припущеннями, на яких вони ґрунтуються, включаються до бюджетної документації, які подаються до законодавчого органу | | |
| (iii) Аналіз макрофіскальної чутливості | A | Уряд готує низку прогнозних фіскальних сценаріїв на підставі макроекономічних припущень і оприлюднює ці сценарії разом зі своїм основним прогнозом | | |

| Поточне оцінювання | | | Попереднє оцінювання | |
|--|-------------|---|--|--|
| Показник/вимір | Оцінка | Обґрунтування | Оцінка | Пояснення зміни |
| PI-15. Фіскальна стратегія | D+ | | - | Це новий показник з 2015 року. |
| (i) Фіскальні впливи стратегічних пропозицій | C | Міністерство фінансів здійснює оцінку впливу законопроектів на бюджет, хоча це робиться виключно з огляду на один бюджетний рік | | |
| (ii) Затвердження фіскальної стратегії | D | Хоча на законодавчому рівні відповідний процес був запроваджений у 2010 році, протягом звітного періоду він належним чином не застосовувався і не був формалізований | | |
| (iii) Звітування щодо кінцевих фіскальних результатів | Немає даних | | | |
| PI-16. Середньострокова перспектива у бюджетуванні видатків | D | | PI-12 щодо середньострокової перспективи був на рівні «С» | У новому Бюджетному кодексі 2010 року запроваджено середньострокове прогнозування Державного бюджету на два роки після прийдешнього бюджетного року, однак рамкові умови щодо бюджету на середньострокову перспективу ще не впроваджені, тому суттєвих змін результатів немає |
| (i) Розрахунки видатків на середньострокову перспективу | D | Прогноз щодо бюджетних програм охоплював лише видатки за бюджетними програмами, які реалізуються коштом кредитів (позик), отриманих Урядом від міжнародних фінансових організацій. Більше того, структура не повною мірою відповідала структурі бюджету на відповідний рік. Прогноз Державного бюджету розроблявся лише одного разу і не був достатньо деталізованим для надання основним розпорядникам бюджетних коштів інформації, яка їм необхідна для розробки власних кошторисів і планів дій. До того ж він не був реалістичним, а, отже, не використовувався під час розробки Державного бюджету на 2013 рік | | |
| (ii) Граничні рівні середньострокових видатків | D | Уряд не затверджує граничні рівні видатків для бюджетних установ, до того часу, як не буде підготовлено проект бюджету. | | |
| (ii) Узгодження стратегічних планів і середньострокових бюджетів | D | Обмежене застосування неофіційних секторальних стратегій чи секторальних планів здійснювалося лише для інформування про процес складання і виконання річного бюджету | | |
| (iv) Узгодженість бюджетів із прогнозами попереднього року | D | Зв'язок між розрахунками на другий рік у рамках середньострокової перспективи та визначенням річного бюджету на прийдешній фіскальний рік є незрозумілим, відмінності не роз'яснюються | | |
| PI-17. Упорядкованість бюджетного процесу | C+ | | PI-11: В+ | Зміни до Бюджетного кодексу (2010 р.) сприяли поліпшенню процесу бюджетного управління завдяки новим процедурним правилам і коригуванням до бюджетного календаря, що надало більше часу для підготовки бюджетів профільними міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади. Окрім цих вдосконалень інших суттєвих змін у процесі складання річного бюджету протягом досліджуваного періоду не відбулося. Були випадки формального подання та подальшого відкликання проекту бюджету, і вони мали вплив на оцінку за PI-18 |
| (i) Бюджетний календар | B | Чіткий річний бюджетний календар існує і значною мірою виконується, хоча мали місце певні незначні затримки, зокрема у 2014 році. Календар надає бюджетним установам достатньо часу (щонайменше чотири тижні після отримання бюджетного циркуляру), аби більшість з них мала змогу своєчасно і в належний спосіб розробити детальні розрахунки | | |
| (ii) Настанови з підготовки бюджету | C | Головним розпорядникам коштів Державного бюджету видається всебічний бюджетний циркуляр, в якому розглядаються всі бюджетні видатки на повний фіскальний рік і відображаються граничні рівні, затверджені Кабінетом Міністрів (або аналогічним органом). Це затвердження відбувається після надання циркуляру головним розпорядникам коштів Державного бюджету, але до того, як вони роблять свої подання | | |
| (iii) Подання бюджету до законодавчого органу | A | Виконавча влада належним чином подавала до Верховної Ради пропозиції щодо річного бюджету згідно з бюджетним календарем | | |

| Поточне оцінювання | | | Попереднє оцінювання | |
|---|-----------|---|--------------------------------|---|
| Показник/вимір | Оцінка | Обґрунтування | Оцінка | Пояснення зміни |
| PI-18. Контроль бюджету з боку законодавчого органу влади | D+ | | PI-27: C+ | Суттєвих змін результатів немає, за винятком значних затримок в останній рік через запізнення із поданням бюджетних пропозицій виконавчою гілкою влади у 2014 р. |
| (i) Обсяг і межі контролю бюджету | B | Верховна Рада доволі всебічно розглядає Закон про бюджет, хоча її функції розпочинаються лише після його внесення та не реалізуються під час розробки | | |
| (ii) Процедури контролю бюджету у законодавчому органі | D | Своєчасність перегляду і схвалення бюджетного процесу в цілому є розумною, проте внаслідок відсутності згоди щодо певних макроекономічних прогнозів у 2014 році спостерігалися певні затримки | | |
| (iii) Своєчасність ухвалення бюджету | B | Ухвалено протягом календарного року, хоча є певні питання щодо достатнього часу на ретельне вивчення перед прийняттям | | |
| (iv) Правила коригування бюджету виконавчою владою | B | В окремих випадках Бюджетний кодекс дозволяє вносити зміни протягом року. Це мало місце у 2014 році. | | |
| V. Передбачуваність та контроль у процесі виконання бюджету | | | | |
| PI-19. Дотримання вимог в адмініструванні надходжень | B | | PI-13: C+; PI-14: C | Значних змін результатів не відбулося. Переважає підхід до збору надходжень на основі цільових показників. Більшість покращень в оцінках можна пояснити змінами у методології |
| (i) Права і обов'язки за заходами, спрямованими на залучення надходжень | A | Інформація, яка надається щодо всіх процедур, прав і обов'язків, є достатньою | | |
| (ii) Управління ризиками, пов'язаними з надходженнями | C | ДФС не використовує комплексну систему управління ризиками. Однак, є деякі елементи управління ризиками, як-от відбір підприємств для податкового аудиту на основі аналізу ризиків | | |
| (iii) Аудит і розслідування, пов'язані з надходженнями | C | Для збору надходжень в Україні застосовується підхід, орієнтований на цільові показники, проте проводяться аудити та розслідування, а також існують і виконуються плани | | |
| (iv) Моніторинг заборгованості за надходженнями | B | Наявна заборгованість за надходженнями, станом на кінець останнього завершеного фінансового року, становить менше 10 відсотків від загального обсягу зібраних надходжень за рік, а на заборгованість за надходженнями більше дванадцяти місяців припадає менше 50 відсотків від загальної заборгованості за надходженнями | | |
| PI-20. Облік надходжень | B+ | | B+ | Незначне поліпшення практик звірки |
| (i) Інформація про збір доходів | A | Існуюча станом на кінець 2014 року податкова заборгованість становила 4 відсотки від податкових надходжень за весь 2014 рік | | |
| (ii) Перерахування зібраних доходів | A | Усі податки та мита сплачуються на рахунок відповідного відомства у Державному казначействі, тому переказ відбувається миттєво | | |
| (iii) Звірка обліку надходжень | A | ДФС звіряє з Казначейством України дані про надходження. Звірка відбувається четвертого числа місяця, який слідує за звітним | | |

| Поточне оцінювання | | | Попереднє оцінювання | |
|--|-----------|--|----------------------|---|
| Показник/вимір | Оцінка | Обґрунтування | Оцінка | Пояснення зміни |
| PI-21. Передбачуваність розподілу коштів протягом року | B+ | | C+ | Не спостерігаються зміни результатів |
| (i) Консолідація касових залишків | A | Казначейство щодня здійснює консолідацію касових залишків | | |
| (ii) Прогнозування і моніторинг касових залишків | A | Казначейство готує прогноз річного руху коштів із розбивкою за місяцями і щомісяця оновлює свій річний прогноз | | |
| (iii) Інформація про граничні рівні зобов'язань | A | Розпорядники бюджетних коштів можуть виділяти кошти в рамках своїх річних бюджетних асигнувань та здійснювати платежі в межах щомісячних лімітів | | |
| (iv) Значущість коригувань бюджету протягом року | C | Суттєві коригування бюджету протягом року є частими, проте здійснюються з деякою прозорістю | | |
| PI-22. Заборгованість за видатками | B | | B+ | Не спостерігаються зміни результатів. Погіршення оцінки пояснюється утворенням значної заборгованості з відшкодування ПДВ у 2013-2015 рр. |
| Існуюча заборгованість за видатками | B | Дані свідчать про те, що сума боргу не перевищує 10 відсотків від загального обсягу видатків | | |
| Моніторинг заборгованості за видатками | B | Дані про заборгованість за видатками формуються раз на рік, проте вони можуть бути не повними за кількома визначеними категоріями видатків або певними бюджетними установами | | |
| PI-23. Механізми контролю фонду заробітної плати | D+ | | D+ | Не спостерігаються зміни результатів |
| (i) Інтеграція даних щодо заробітної плати та кадрового обліку | D | Оскільки інформація про персонал, заробітну плату та виплати перебуває у багатьох різних системах, частина з яких обслуговується вручну, тоді як інші є автоматизованими, рівень інтеграції є низьким, а звіряти відповідні дані складно | | |
| (ii) Управління змінами у фонді заробітної плати | C | Попередній аналіз виявив, що оновлення фонду зарплати для відображення зміни даних про персонал триває до п'яти місяців, внаслідок чого мають місце часті коригування фонду зарплати «заднім числом». Тим не менше, децентралізований характер управління фондом зарплати означає, що результати діяльності різних міністерств можуть відрізнятись. Відповідно, було неможливо оцінити в цьому аспекті всю систему державного управління | | |
| (iii) Внутрішній контроль за фондом заробітної плати | A | Бюджетні установи мають чіткі та докладні правила та процедури щодо внесення змін в інформацію про персонал та фонд заробітної плати, які передбачають наявність підписів уповноважених осіб та забезпечення ясного аудиторського сліду | | |
| (iv) Аудит фонду заробітної плати | A | Фонд заробітної плати регулярно перевіряється Державною фінансовою інспекцією у рамках звичайних фінансових перевірок. Останні проводяться в середньому кожні 18 місяців – в рамках комплексних перевірок | | |

| Поточне оцінювання | | | Попереднє оцінювання | |
|--|-----------|---|----------------------|---|
| Показник/вимір | Оцінка | Обґрунтування | Оцінка | Пояснення зміни |
| PI-24. Закупівлі | A | | PI-19: С+ | Методологія оцінювання за цим показником у рамках ДВФЗ була значною мірою переглянута, тому наразі результати порівнювати не можна. Тим не менше, з 2011 року очевидними є позитивні зрушення з точки зору використання конкурсних процедур. Частка позаконкурсного відбору в загальному обсязі закупівель за цей період зменшилася втричі. Це можна частково пояснити значним зменшенням кількості винятків із загальних правил проведення державних закупівель, запроваджених на законодавчому рівні у 2014 році. З методології прибрано вимога щодо наявності в органі оскарження представництва громадянського суспільства. Через це поліпилася загальна оцінка |
| (i) Моніторинг закупівель | A | До баз даних (або обліку) вносяться дані про договори, на які припадає щонайменше 90 відсотків закупівель товарів, послуг і робіт у грошовому виразі, зокрема інформацію про те, що було закуплено, суму та ціна договору проте інформація про вартість за договорами доступна лише стосовно кожного окремого договору | | |
| (ii) Методи закупівель | A | На позаконкурсне присудження договорів припадає 11,6 відсотків від загальної вартості усіх публічних договорів, укладених у 2014 році | | |
| (iii) Доступ громадськості до інформації про закупівлі | A | Інформація доступна і перевищує вимоги за критеріями | | |
| (iv) Урегулювання скарг щодо закупівель | A | Механізм урегулювання скарг відповідає всім критеріям виміру | | |
| PI-25. Внутрішні механізми контролю витратків, не пов'язаних із заробітною платою | B | | PI-23: С+ | Хоча виконавці оцінювання не знайшли доказів, які б свідчили про зміни щодо ефективності внутрішніх механізмів контролю витрат, не пов'язаних із заробітною платою, з 2010 року, через зміну параметрів оцінювання, загальний показник змінився з «С+» на «В» |
| (i) Розподіл обов'язків | C | Вузкий розділ обов'язків між підрозділами, що може перешкоджати ефективному контролю | | |
| (ii) Ефективність механізмів контролю зобов'язань за видатками | A | Казначейська система, що застосовується до органів державного управління на всіх рівнях, включає модуль, який передбачає реєстрацію всіх зобов'язань перед розміщенням замовлень або укладанням договорів, та їхнє прийняття лише у тих випадках, коли вони перебувають у межах бюджетних асигнувань відповідного розпорядника бюджетних коштів. Згідно з цією системою, зобов'язання не може охоплювати термін, який перевищує поточний бюджетний рік, а якщо воно ще не передбачено, вимагається рішення про перерозподіл коштів за статтями видатків або на нові асигнування | | |
| (iii) Відповідність механізмам контролю за здійсненням платежів | B | Невідповідності платежів не є значною проблемою, оскільки існує зв'язок між обліком зобов'язань і платежів | | |
| PI-26. Ефективність внутрішнього аудиту | D+ | | D+ | У 2010 році функція внутрішнього аудиту була відсутня. Тому замість неї розглядалася і оцінювалася робота Державної фінансової інспекції («аудит ефективності»). Оцінювання 2014 року, навпаки, зосереджується на функції внутрішнього аудиту. Відповідно, теперішній рівень розвитку внутрішнього аудиту в Україні фактично не можна порівнювати з оцінюванням за 2010 рік |
| (i) Сфера охоплення внутрішнього аудиту | D | Функція внутрішнього аудиту реалізована у 100% центральних органів виконавчої влади. Немає загальної інформації про сумарні плановані видатки/збори податків, на які поширюється річний аудит. Аудиторська діяльність переважно спрямована на перевірку фінансових транзакцій і відповідність діяльності нормам і правилам | | |

| Поточне оцінювання | | | Попереднє оцінювання | |
|--|-------------|--|----------------------|--|
| Показник/вимір | Оцінка | Обґрунтування | Оцінка | Пояснення зміни |
| (ii) Характер аудиту і стандартів, що застосовуються | C | Функція внутрішнього аудиту все ще не приносить із собою систематизацію чи діагностику і оцінює ефективність процесів внутрішнього контролю та управління в бюджетній установі. Українські стандарти внутрішнього аудиту, які ґрунтуються на Стандартах ІВА, передбачають запровадження структурних підрозділів з питань внутрішнього аудиту (СПВА). На практиці внутрішні аудитори стикаються з відсутністю підтримки, а вище керівництво часто не розуміє їхньої функції | | |
| (iii) Діяльність з внутрішнього аудиту та звітування за її результатами | B | У 2014 році плани аудиту були виконані на 76 відсотків. Внутрішні аудитори подають свої звіти лише Міністру або керівнику бюджетної установи. Звіти про внутрішній аудит не передаються до Державної фінансової інспекції або вищого органу аудиту, але можуть бути надані за запитом | | |
| (iv) Реагування на внутрішні аудити | B | За даними звіту Управління гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю (УГДВФК), керівництво доповіло про виконання 87 відсотків рекомендацій | | |
| VI. Облік, ведення документації та звітність | | | | |
| PI-27. Коректність фінансових даних | A | | A | Не було запроваджено жодних суттєвих змін, і система продовжує ефективно функціонувати |
| (i) Звірка банківських рахунків | A | Звірка рахунків відбувається щодня | | |
| (ii) Проміжні рахунки | Немає даних | Проміжні рахунки в Україні не використовуються | | |
| (iii) Авансові рахунки | A | Звіряння авансових рахунків відбувається щомісяця | | |
| (iv) Процеси підтвердження коректності фінансових даних | B | Доступ до обліку та можливість внесення змін в облік обмежуються і фіксуються, внаслідок чого формується «шлях аудиту», проте немає діючого органу, який би здійснював перевірку коректності фінансових даних | | |
| PI-28. Звіти про виконання бюджетів, що подаються протягом року | A | | B+ | Суттєвих змін не відбулося |
| (i) Сфера охоплення та зіставність звітів | A | Сфера охоплення і класифікація даних робить можливим пряме порівняння з початковим бюджетом. Інформація включає усі елементи оціночних бюджетних показників. До звітів включаються видатки, які робляться з трансфертів на користь конкретних установ у межах центрального уряду | | |
| (ii) Своєчасність звітів про виконання бюджету, що подаються протягом року | A | ДКУ складає щомісячні та щоквартальні звіти щодо державного бюджету (надходження, видатки, заборгованість, борг та гарантований борг) упродовж 15 днів після завершення місяця та 35 днів після завершення кварталу. Також додаються дані про місцеві органи влади, і з дотриманням такої ж розбивки протягом 25 днів після завершення місяця складаються консолідовані звіти | | |
| (iii) Точність звітів про виконання бюджету, що подаються протягом року | B | Великого занепокоєння щодо якості інформації немає. Проте видатки розглядаються лише на стадії платежів | | |

| Поточне оцінювання | | | Попереднє оцінювання | |
|--|--------|--|----------------------|--|
| Показник/вимір | Оцінка | Обґрунтування | Оцінка | Пояснення зміни |
| PI-29. Річна фінансова звітність | C+ | | C | Суттєвих змін не відбулося |
| (i) Повнота фінансової звітності | B | Сфера охоплення і класифікація даних робить можливим пряме порівняння з початковим бюджетом. Інформація включає усі елементи оціночних бюджетних показників. До звітів включаються видатки, які робляться з трансфертів на користь конкретних установ у межах центрального уряду | | |
| (ii) Подання звітності для зовнішнього аудиту | A | Уряд складає свою річну фінансову звітність протягом трьох місяців після завершення фінансового року | | |
| (iii) Стандарти звітності | C | Великого занепокоєння щодо якості інформації немає. Проте видатки розглядаються лише на стадії платежів. Розкриття інформації про політику обліку/стандарту у щорічному звіті є обмеженим | | |
| VII. Зовнішній контроль та аудит | | | | |
| PI-30. Зовнішній аудит | C | | D+ | Основною зміною після 2011 року стало розширення повноважень РПУ та включення до них дохідної частини Державного бюджету |
| (i) Сфера охоплення і стандарти аудиту | C | Кожні два роки РПУ здійснює перевірку фінансового обліку (щодо надходжень і видатків) всіх органів, що фінансуються з Державного бюджету. Порівняно з останнім оцінюванням ДВФЗ це крок уперед, оскільки тоді РПУ не мала повноважень проводити аудиторську перевірку надходжень. У жовтні 2015 року РПУ затвердила методологію проведення фінансового аудиту | | |
| (ii) Подання звітів за результатами аудиту до законодавчого органу влади | B | Відповідно до Закону про Рахункову палату 1996 р., РПУ була зобов'язана: (i) скласти висновок про виконання річного Державного бюджету протягом двох тижнів після подання Міністерством фінансів національних рахунків, а також (ii) до грудня того ж року скласти річний звіт про діяльність РПУ, тобто протягом 9 місяців після отримання фінансової звітності уряду. Свідчення, надані фахівцям з оцінювання, говорять про те, що за останні три фінансових роки РПУ дотримувалася цього графіка. Новий Закон 2015 року встановив нові вимоги, згідно з якими РПУ має надавати звіти Верховній Раді | | |
| (iii) Контроль після зовнішнього аудиту | C | У свої звіти РПУ включає висновки, пропозиції та рекомендації. Проте у деяких звітах рекомендації мали дуже загальний характер. Були певні свідчення, що говорили про формальну реакцію суб'єкта звіту (державного органу) на рекомендації. При цьому свідчення на користь того, що РПУ слідувала за виконанням рекомендацій, є обмеженими | | |

| Поточне оцінювання | | | Попереднє оцінювання | |
|---|-----------|--|----------------------|---|
| Показник/вимір | Оцінка | Обґрунтування | Оцінка | Пояснення зміни |
| (iv) Незалежність вищого органу аудиту | B | Закон про Рахункову палату 1996 року не передбачав, що РПУ має право оприлюднювати висновки свого аудиту, якщо і коли вона до цього готова. Бюджет РПУ визначався у Державному бюджеті окремою статтею. Проте РПУ не мала права оскаржувати бюджетні рішення безпосередньо в Парламенті. Новий Закон 2015 року посилив незалежність РПУ в низці сфер. Наприклад, він передбачає, що РПУ зобов'язана оприлюднювати всі свої звіти і рішення, а також має право звертатися до Комітету з питань бюджету для розгляду пропозицій щодо фінансування РПУ, передбаченого у Державному бюджеті, в разі незгоди з Урядом | | |
| PI-31. Вивчення аудиторських звітів законодавчим органом влади | C+ | | D+ | Відбулося поліпшення щодо прозорості та регулярності слухань стосовно звітів за результатами зовнішніх аудиторських перевірок |
| (i) Своєчасність вивчення аудиторських звітів | B | Комітет з питань бюджету розглядає квартальні і річні висновки РПУ протягом місяця після одержання звітів | | |
| (ii) Слухання про результати аудитів | C | Комітет з питань бюджету проводить слухання, на яких розглядаються квартальні і річні звіти Уряду про виконання Державного бюджету. На них Комітет очікує на пояснення й уточнення з боку органів державної влади, зокрема Міністерства фінансів. На слуханнях Комітету з питань бюджету пояснення та уточнення також надають представники РПУ. Слухання можуть не проводитися щодо всіх установ, в яких проведено аудит | | |
| (iii) Рекомендації законодавчого органу влади щодо аудиту | C | Законодавчий орган влади надає рекомендації щодо вчинення виконавчим органом влади певних дій, проте контроль за їх виконанням є обмеженим | | |
| (iv) Прозорість розгляду аудиторських звітів законодавчим органом влади | B | Комітет з питань бюджету розміщує на веб-сайті ВРУ певну інформацію про свою діяльність, зокрема розклад своїх майбутніх засідань, протоколи засідань, стенограми засідань та результати розгляду питань порядку денного засідань. Команді з оцінювання повідомили про те, що засідання Комітету з питань бюджету та його підкомітетів були відкритими для громадськості та ЗМІ | | |

Додаток 2. Джерела інформації: неповний перелік осіб, з якими проведено зустрічі

1. Тетяна Баранівська, відділ внутрішнього фінансового контролю та аудиту, Міністерство фінансів України.
2. Оксана Нагорна, відділ фінансування проектів Світового банку, Міністерство фінансів України.
3. Андрій Кузьма, відділ аналізу виконання Державного бюджету, Міністерство фінансів України.
4. Тетяна Коваль, відділ стратегії управління державним боргом, Міністерство фінансів України.
5. Олена Івченко, управління прогнозування доходів, Міністерство фінансів України.
6. Олександра Кошарна, відділ впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, Міністерство фінансів України.
7. Андрій Романенко, відділ фінансування регіональних проектів міжнародних фінансових організацій, Міністерство економічного розвитку і торгівлі України.
8. Сергій Панчук, відділ фінансів підприємств та податкової політики, Міністерство економічного розвитку і торгівлі України.
9. Наталія Коваленко, відділ макроекономічного прогнозування, Міністерство економічного розвитку і торгівлі України.
10. Сергій Бокун, відділ національних рахунків, інфляції та прогнозування платіжного балансу, Міністерство економічного розвитку і торгівлі України.
11. Оксана Гришкевич, управління інноваційних та інвестиційних проектів, Міністерство економічного розвитку і торгівлі України.
12. Ольга Ковблюк, відділ оцінки інфраструктурних проектів, Міністерство економічного розвитку і торгівлі України.
13. Наталія Лазар, відділ оцінки методології та оцінки інвестиційних та інноваційних проектів, Міністерство економічного розвитку і торгівлі України.
14. Ірина Ісаєва, відділ середньострокового прогнозування та поточного планування фінансів вищих навчальних закладів I-II рівнів акредитації, Міністерство освіти і науки України.
15. Інна Тихомирова, департамент стратегічного планування, взаємодії зі ЗМІ та зв'язків з громадськістю, Державна фінансова інспекція.
16. Тетяна Кокотун, департамент стратегічного планування, взаємодії зі ЗМІ та зв'язків з громадськістю, Державна фінансова інспекція.
17. Роман Коваль, департамент з питань оскаржень рішень у сфері державних закупівель, Антимонопольний комітет України.
18. Анжеліна Тур, Фонд державного майна України.
19. Олена Усманова, Фонд державного майна України.
20. Людмила Лукіна, відділ обслуговування державного боргу, Державна казначейська служба України.
21. Наталія Боцман, відділ методології бухгалтерського обліку та звітності про виконання бюджетів, Державна казначейська служба України.
22. Андрій Мамишев, Рахункова палата України.
23. Лариса Буняк, Рахункова палата України.
24. Сергій Ігнатенко, Антимонопольний комітет України.
25. Андрій Мамчев, Рахункова палата України.
26. Світлана Фещук, Комітет Верховної Ради України з питань бюджету.
27. Тетяна Зубко, Державна митна служба України.
28. Владислав Суворов, Державна митна служба України.
29. Валентина Мельник, Міністерство фінансів України.
30. Олена Кучеренко, Міністерство економічного розвитку і торгівлі України.

Додаток 3. Джерела інформації: проаналізовані документи

1. Конституція України.
2. Закон України № 2222-IV від 8 грудня 2004 року про внесення змін до Конституції України.
3. Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 8 липня 2010 року.
4. Закон України № 79-VIII від 28 грудня 2014 року «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин».
5. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 грудня 2010 року.
6. Закон України № 71-VIII від 28 грудня 2014 р. «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи».
7. Закон України № 315/96-ВР від 11 липня 1996 р. «Про Рахункову палату».
8. Закон України № 576-VIII від 2 липня 2015 р. «Про Рахункову палату».
9. Закон України № 1490-III від 22 лютого 2000 р. «Про закупівлю товарів, робіт і послуг за державні кошти».
10. Закон України № 2289-VI від 1 червня 2010 р. «Про здійснення державних закупівель».
11. Закон України № 4851-VI від 24 травня 2012 р. «Про особливості здійснення закупівель в окремих сферах господарської діяльності».
12. Закон України № 1197-VII від 10 квітня 2014 р. «Про здійснення державних закупівель».
13. Закон України № 183-VIII від 11 лютого 2015 р. «Про відкритість використання публічних коштів».
14. Закон України № 2626-VI від 21 жовтня 2010 р. «Про управління об'єктами державної власності».
15. Закон України № 1560-XII від 18 вересня 1991 р. «Про інвестиційну активність».
16. Закон України № 4572-VI від 22 березня 2012 р. «Про громадські об'єднання».
17. Закон України № 393/96-ВР від 2 жовтня 1996 р. «Про звернення громадян».
18. Закон України № 2657-XII від 2 жовтня 1992 р. «Про інформацію».
19. Закон України № 996-XIV від 16 липня 1999 р. «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».
20. Закон України № 1602 від 23 березня 2000 р. «Про державне прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку України».
21. Розпорядження Кабінету Міністрів України № 774 від 1 серпня 2013 р.
22. Закон України № 83-VIII від 11 лютого 2015 р. «Про доступність інформації про бюджет».
23. Постанова Кабінету Міністрів України № 621 від 26 квітня 2003 р.
24. Постанова Кабінету Міністрів України № 1216 від 28 листопада 2011 р.
25. Постанова Кабінету Міністрів України № 404 від 27 квітня 2014 зі змінами, внесеними згідно з Постановами № 709 від 22 грудня 2014 року, та № 76 від 14 лютого 2015 року) у 2015 р. – на наступні чотири роки (2016–2019) (Постанова Кабінету Міністрів України № 558 від 5 серпня 2015 р.).
26. Постанова Кабінету Міністрів України № 1001 від 28 вересня 2011 р.
27. Постанова Кабінету Міністрів України № 214 від 25 червня 2014 р.
28. Постанова Кабінету Міністрів України № 320-2013 від 29 квітня 2013 р.
29. Постанова Кабінету Міністрів України № 215 від 15квітня 2015 р.

30. Наказ Міністерства фінансів України № 11 від 14 січня 2011 р. «Про бюджетну класифікацію».
31. Наказ Міністерства фінансів України № 42 від 28 січня 2004 р.
32. Наказ Міністерства фінансів України № 44 від 24 січня 2012 р.
33. Наказ Міністерства фінансів України № 608 від 17 травня 2011 р.
34. Наказ Міністерства фінансів України № 553 від 15 червня 2015 р.
35. Наказ Міністерства фінансів України № 554 від 15 червня 2015 р.
36. Наказ Міністерства фінансів України № 760/1031 від 4 грудня 2013 р.
37. Наказ Міністерства фінансів України і Державного казначейства України № 449 від 30 листопада 2010 р.
38. Наказ Міністерства фінансів України № 263 від 14 травня 2010 р.
39. Наказ Державного казначейства України № 32 від 13 лютого 2012 р.
40. Наказ Міністерства фінансів України № 1247 від 4 жовтня 2011 р.
41. Наказ Міністерства фінансів України № 995 від 14 вересня 2012 р.
42. Постанова Кабінету Міністрів України № 1149 від 8 грудня 2010 р. «Деякі питання розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів».
43. Указ Президента України № 1085/2010 від 9 грудня 2010 р. «Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади».
44. Постанова Кабінету Міністрів України № 955 від 8 серпня 2001 р. «Про затвердження Порядку планування контрольно-ревізійної роботи органами державної контрольно-ревізійної служби».
45. Указ Президента України № 499/2011 від 28 квітня 2011 р. «Про Положення про Державну фінансову інспекцію України».
46. Постанова Кабінету Міністрів України № 59 від 26 січня 2011 р. «Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи».
47. Постанова Кабінету Міністрів України № 34 від 16 січня 2007 р. «Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки».
48. Постанова Кабінету Міністрів України № 170 від 2 березня 2011 р. «Про затвердження Середньострокової стратегії управління державним боргом на 2011-2013 роки».
49. Постанова Кабінету Міністрів України № 607 від 10 травня 2012 «Про затвердження Середньострокової стратегії управління державним боргом на 2012-2014 роки».
50. Постанова Кабінету Міністрів України № 320 від 29 квітня 2013 «Про затвердження Середньострокової стратегії управління державним боргом на 2013-2015 роки».
51. Постанова Кабінету Міністрів України № 318 від 5 квітня 2012 р. «Про схвалення Прогнозу Державного бюджету України на 2013 і 2014 роки».
52. Наказ Міністерства фінансів України № 938 від 23 серпня 2012 р. «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів».
53. Індекс відкритості бюджетів, 2014 р.
54. Оцінювання ДВФЗ в Україні, 2011 р., Світовий банк.
55. Оцінювання управління державними інвестиціями в Україні, 2012 р., Світовий банк.

Додаток 4. Розрахунки бюджетних показників

Лист розрахунку щодо структури дохідної частини (1 лютого 2016 р.)

Фіскальні роки оцінювання

Рік 1 = 2012

Рік 2 = 2013

Рік 3 = 2014

Дані за рік = 2012

| Заголовок | бюджет | факт | бюджет зі змінами | відхилення | абсолютне відхилення | відсоток |
|--|------------------|------------------|-------------------|------------|----------------------|----------|
| Податкові надходження | | | | | | |
| Податки на доходи, прибуток та на збільшення ринкової вартості | 60 255,7 | 62 376,1 | 62 646,3 | -270,1 | 270,1 | 0,4% |
| Внутрішні податки на товари і послуги | 187 251,4 | 176 012,5 | 194 680,3 | -18 667,8 | 18 667,8 | 9,6% |
| Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції | 11 942,0 | 13 186,5 | 12 415,8 | 770,7 | 770,7 | 6,2% |
| Інші податки та збори | 26627 | 23140 | 27 683,4 | -4 543,4 | 4 543,4 | 16,4% |
| Гранти | | | | | | |
| Гранти від урядів іноземних країн та міжнародних організацій | 762,379 | 222,6484 | 792,6 | -570,0 | 570,0 | 71,9% |
| Кошти, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів | 1137,227 | 1342,517 | 1 182,3 | 160,2 | 160,2 | 13,5% |
| Інші доходи | | | | | | |
| Доходи від ділової активності (ДП, трансферти національного банку) | 15 407,37 | 32 200,47 | 16 018,6 | 16 181,8 | 16 181,8 | 0,0% |
| Доходи від операцій з капіталом | 841,4005 | 1231,444 | 874,8 | 356,7 | 356,7 | 1849,8% |
| Адміністративні стягнення, збори, штрафи та неустойки | 4 741,271 | 5435,853 | 4 929,4 | 506,5 | 506,5 | 10,3% |
| Інші надходження | 23 855,59 | 30 877,45 | 24 802,0 | 6 075,4 | 6 075,4 | 24,5% |
| Підсумок дохідної частини | 332 821,3 | 346 025,5 | 346 025,5 | 0,0 | 48 102,7 | |
| загальне відхилення | | | | | | 104,0% |
| відхилення структури | | | | | | 13,9% |

Дані за рік = 2013

| Заголовок | бюджет | факт | бюджет зі змінами | відхилення | абсолютне відхилення | відсоток |
|---|----------|----------|-------------------|------------|----------------------|----------|
| Податкові надходження | | | | | | |
| Податки на доходи, прибуток та на збільшення ринкової вартості | 64839,74 | 61883,45 | 60 621,7 | 1 261,7 | 1 261,7 | 2,1% |
| Внутрішні податки на товари і послуги | 195290,1 | 163578,8 | 182 585,9 | -19 007,1 | 19 007,1 | 10,4% |
| Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції | 15324 | 13342,5 | 14 327,1 | -984,6 | 984,6 | 6,9% |
| Інші податки та збори | 25288,21 | 23972,3 | 23 643,1 | 329,2 | 329,2 | 1,4% |
| Гранти | | | | | | |
| Гранти від урядів іноземних країн та міжнародних організацій | 1047,651 | 1529,275 | 979,5 | 549,8 | 549,8 | 56,1% |
| Кошти, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів | 1589,152 | 1609,282 | 1 485,8 | 123,5 | 123,5 | 8,3% |

| Інші доходи | | | | | | |
|--|------------------|------------------|------------------|------------|-----------------|---------|
| Доходи від ділової активності (ДП, трансферти національного банку) | 24 651,8 | 33 288,23 | 23 048,1 | 10 240,1 | 10 240,1 | 44,4% |
| Доходи від операцій з капіталом | 1 911,822 | 255,4085 | 1 787,5 | -1 532,0 | 1 532,0 | 85,7% |
| Адміністративні стягнення, збори, штрафи та неустойки | 4 600,584 | 5 163,787 | 4 301,3 | 862,5 | 862,5 | 20,1% |
| | | | 0,0 | 0,0 | 0,0 | #DIV/0! |
| Інші надходження | 28 287,06 | 34 603,86 | 26 446,9 | 8 157,0 | 8 157,0 | 30,8% |
| Підсумок дохідної частини | 362 830,1 | 339 226,9 | 339 226,9 | 0,0 | 43 047,5 | |
| загальне відхилення | | | | | | 93,5% |
| відхилення структури | | | | | | 12,7% |

Дані за рік = 2014

| Заголовок | бюджет | факт | бюджет зі змінами | відхилення | абсолютне відхилення | відсоток |
|--|------------------|------------------|-------------------|------------------|----------------------|----------|
| Податкові надходження | | | | | | |
| Податки на доходи, прибуток та на збільшення ринкової вартості | 58 099,39 | 52 587,71 | 54 319,8 | -1 732,1 | 1 732,1 | 3,2% |
| Внутрішні податки на товари і послуги | 221 765 | 183 965,1 | 207 338,5 | -23 373,4 | 23 373,4 | 11,3% |
| Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції | 16 715 | 12 608,7 | 15 627,6 | -3 018,9 | 3 018,9 | 19,3% |
| Інші податки та збори | 29694,26 | 31 016,75 | 27 762,6 | 3 254,2 | 3 254,2 | 11,7% |
| Гранти | | | | | | |
| Гранти від урядів іноземних країн та міжнародних організацій | 1 225,482 | 5 382,955 | 1 073,6 | 4 309,3 | 4 309,3 | 401,4% |
| Кошти, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів | 2 736,238 | 2 117,995 | 2 397,2 | -279,2 | 279,2 | 11,6% |
| Інші доходи | | | | | | |
| Доходи від ділової активності (ДП, трансферти національного банку) | 31 618,63 | 28 469,32 | 27 700,3 | 769,0 | 769,0 | 2,8% |
| Доходи від операцій з капіталом | 1 460,93 | 888,099 | 1 279,9 | -391,8 | 391,8 | 30,6% |
| Адміністративні стягнення, збори, штрафи та неустойки | 4 623,598 | 5 305,656 | 4 050,6 | 1 255,0 | 1 255,0 | 31,0% |
| | | | 0,0 | 0,0 | 0,0 | #DIV/0! |
| Інші надходження | | | 0,0 | 0,0 | 0,0 | #DIV/0! |
| Підсумок дохідної частини | 367 938,5 | 322 342,3 | 341 550,1 | -19 207,9 | 38 382,9 | |
| загальне відхилення | | | | | | 87,6% |
| відхилення структури | | | | | | 11,2% |

| рік | загальне відхилення дохідної частини | відхилення структури |
|------|--------------------------------------|----------------------|
| 2012 | 104,0% | 13,9% |
| 2013 | 93,5% | 12,7% |
| 2014 | 87,6% | 11,2% |

Лист розрахунку щодо показників ефективності PI-1 та PI-2 (і)

Фіскальні роки оцінювання

Рік 1 = 2012
Рік 2 = 2013
Рік 3 = 2014

Дані за рік = 2012

| Заголовок | бюджет | факт | бюджет зі змінами | відхилення | абсолютне відхилення | відсоток |
|--|------------|------------|-------------------|------------|----------------------|----------|
| Загальнодержавні функції | 50 953,17 | 44 010,67 | 56 012,9 | -12 002,2 | 12 002,2 | 21,4% |
| Оборона | 17 016,99 | 14 485,73 | 18 706,8 | -4 221,1 | 4 221,1 | 22,6% |
| Громадський порядок, безпека та судова влада | 35 214,15 | 36 469,76 | 38 711,0 | -2 241,2 | 2 241,2 | 5,8% |
| Економічна діяльність | 42 414,27 | 49 396,04 | 46 626,1 | 2 770,0 | 2 770,0 | 5,9% |
| Охорона навколишнього природного середовища | 3 619,07 | 4 135,43 | 3 978,4 | 157,0 | 157,0 | 3,9% |
| Житлово-комунальне господарство | 515,44 | 379,65 | 566,6 | -187,0 | 187,0 | 33,0% |
| Охорона здоров'я | 11 807,08 | 12 520,57 | 12 979,5 | -459,0 | 459,0 | 3,5% |
| Духовний та фізичний розвиток | 5 014,74 | 5 488,47 | 5 512,7 | -24,2 | 24,2 | 0,4% |
| Освіта | 30 203,81 | 30 243,23 | 33 203,1 | -2 959,9 | 2 959,9 | 8,9% |
| Соціальний захист та соціальне забезпечення | 63 707,07 | 75 254,43 | 70 033,3 | 5 221,1 | 5 221,1 | 7,5% |
| 20 | 100 530,33 | 124 459,62 | 110 513,1 | 13 946,5 | 13 946,5 | 12,6% |
| 21 (= сума решти) | | | 0,0 | 0,0 | 0,0 | #DIV/0! |
| виділені видатки | 360 996,11 | 396 843,6 | 396 843,6 | 0,0 | 44 189,1 | |
| Резервний фонд | 1 491,67 | 0 | | | | |
| підсумок видатків | 362 487,78 | 396 843,6 | | | | |
| загальне (PI-1) відхилення | | | | | | 9,5% |
| відхилення структури (PI-2) | | | | | | 11,1% |
| частка Резервного фонду у бюджеті | | | | | | 0,0% |

Дані за рік = 2013

| Заголовок | бюджет | факт | бюджет зі змінами | відхилення | абсолютне відхилення | відсоток |
|--|------------|------------|-------------------|------------|----------------------|----------|
| Загальнодержавні послуги | 59 200,66 | 50 101,09 | 57 410,6 | -7 309,5 | 7 309,5 | 0,12732 |
| Оборона | 16 199,05 | 14 843,04 | 15 709,2 | -866,2 | 866,2 | 0,05139 |
| Громадський порядок, безпека та судова влада | 38 843,90 | 39 190,93 | 37 669,4 | 1 521,5 | 1 521,5 | 0,040392 |
| Економічна діяльність | 37 093,96 | 41 299,22 | 35 972,4 | 5 326,9 | 5 326,9 | 0,148082 |
| Охорона навколишнього природного середовища | 7 036,84 | 4 595,02 | 6 824,1 | -2 229,0 | 2 229,0 | 0,326645 |
| Житлово-комунальне господарство | 51,16 | 96,86 | 49,6 | 47,2 | 47,2 | 0,952376 |
| Охорона здоров'я | 12 266,85 | 12 879,34 | 11 895,9 | 983,4 | 983,4 | 0,082668 |
| Духовний та фізичний розвиток | 4 646,78 | 5 111,89 | 4 506,3 | 605,6 | 605,6 | 0,134395 |
| Освіта | 32 910,54 | 30 943,08 | 31 915,4 | -972,3 | 972,3 | 0,030466 |
| Соціальний захист та соціальне забезпечення | 89 195,19 | 88 547,28 | 86 498,2 | 2 049,1 | 2 049,1 | 0,023689 |
| 21 (= сума решти) | 118 590,76 | 115 848,32 | 115 005,0 | 843,4 | 843,4 | 0,007333 |

| | | | | | | |
|-----------------------------------|------------|------------|-----------|-----|----------|------|
| виділені видатки | 416 035,67 | 403 456,07 | 403 456,1 | 0,0 | 22 754,2 | |
| Резервний фонд | 1 483,11 | 0 | | | | |
| підсумок видатків | 417 518,78 | 403 456,07 | | | | |
| загальне (PI-1) відхилення | | | | | | 3,4% |
| відхилення структури (PI-2) | | | | | | 5,6% |
| частка Резервного фонду у бюджеті | | | | | | 0,0% |

Дані за рік = 2014

| Заголовок | бюджет | факт | бюджет зі змінами | відхилення | абсолютне відхилення | відсоток |
|--|------------|------------|-------------------|------------|----------------------|----------|
| Загальнодержавні функції | 74 741,55 | 65 825,83 | 67 821,2 | -1 995,4 | 1 995,4 | 0,029421 |
| Оборона | 17 782,03 | 27 363,41 | 16 135,6 | 11 227,8 | 11 227,8 | 0,695842 |
| Громадський порядок, безпека та судова влада | 40 485,10 | 44 619,02 | 36 736,6 | 7 882,4 | 7 882,4 | 0,214566 |
| Економічна діяльність | 50 375,04 | 34 410,72 | 45 710,8 | -11 300,1 | 11 300,1 | 0,247208 |
| Охорона навколишнього природного середовища | 7 314,28 | 2 597,04 | 6 637,1 | -4 040,0 | 4 040,0 | 0,608706 |
| Житлово-комунальне господарство | 682,12 | 111,53 | 619,0 | -507,4 | 507,4 | 0,819804 |
| Охорона здоров'я | 12 224,17 | 10 580,81 | 11 092,3 | -511,5 | 511,5 | 0,046115 |
| Духовний та фізичний розвиток | 5 270,33 | 4 872,37 | 4 782,4 | 90,0 | 90,0 | 0,018822 |
| Освіта | 33 974,27 | 28 677,87 | 30 828,6 | -2 150,7 | 2 150,7 | 0,069764 |
| Соціальний захист та соціальне забезпечення | 92 961,43 | 80 558,24 | 84 354,1 | -3 795,9 | 3 795,9 | 0,044999 |
| 21 (= сума решти) | 138 305,87 | 130 600,94 | 125 500,1 | 5 100,8 | 5 100,8 | 0,040644 |
| виділені видатки | 474 116,2 | 430 217,8 | 430 217,8 | 0,0 | 48 602,2 | |
| Резервний фонд | 6 416,86 | 0 | | | | |
| підсумок видатків | 480 533,06 | 430 217,78 | | | | |
| загальне (PI-1) відхилення | | | | | | 10,5% |
| відхилення структури (PI-2) | | | | | | 11,3% |
| частка Резервного фонду у бюджеті | | | | | | 0,0% |

| рік | для PI-1 | для PI-2 (i) |
|------|--|----------------------|
| | загальне відхилення видаткової частини | відхилення структури |
| 2012 | 9,5% | 11,1% |
| 2013 | 3,4% | 5,6% |
| 2014 | 10,5% | 11,3% |

Лист розрахунку щодо відхилення видаткової частини за економічною класифікацією

Фіскальні роки оцінювання

Рік 1 = 2012

Рік 2 = 2013

Рік 3 = 2014

Дані за рік = 2012

| Заголовок | бюджет | факт | бюджет зі змінами | відхилення | абсолютне відхилення | відсоток |
|------------------------------------|--------------------|-------------------|-------------------|------------|----------------------|----------|
| Використання товарів і послуг | 126 571,81 | 125 421,08 | 139 427,9 | -14 006,8 | 14 006,8 | 10,0% |
| Відсотки | 31 080,04 | 25 753,35 | 34 236,9 | -8 483,5 | 8 483,5 | 24,8% |
| Поточні трансферти | 172 808,20 | 215 005,87 | 190 360,6 | 24 645,3 | 24 645,3 | 12,9% |
| Інвестиції в основний капітал | 6 639,60 | 9 004,35 | 7 314,0 | 1 690,4 | 1 690,4 | 23,1% |
| Капітальні трансферти | 21 410,86 | 19 973,18 | 23 585,6 | -3 612,4 | 3 612,4 | 15,3% |
| Інші витрати | 1800 | 1750 | 1 982,8 | -232,8 | 232,8 | 11,7% |
| Підсумок видаткової частини | 360 310,502 | 396 907,82 | 396 907,8 | 0,0 | 52 671,2 | |
| загальне відхилення | | | | | | 110,2% |
| відхилення структури | | | | | | 13,3% |

Дані за рік = 2013

| Заголовок | бюджет | факт | бюджет зі змінами | відхилення | абсолютне відхилення | відсоток |
|---|-------------------|-------------------|-------------------|------------|----------------------|----------|
| Оплата праці і нарахування на заробітну плату | 65 352,80 | 64 313,71 | 67 976,1 | -3 662,4 | 3 662,4 | 5,4% |
| Використання товарів і послуг | 66 282,92 | 61 325,81 | 68 943,6 | -7 617,8 | 7 617,8 | 11,0% |
| Відсотки | 36 334,45 | 34 409,26 | 37 793,0 | -3 383,7 | 3 383,7 | 9,0% |
| Поточні трансферти | 129 613,93 | 132 826,82 | 134 816,8 | -1 990,0 | 1 990,0 | 1,5% |
| Соціальне забезпечення | 88 425,22 | 88 404,17 | 91 974,7 | -3 570,5 | 3 570,5 | 3,9% |
| Інвестиції в основний капітал | 5 629,14 | 7 124,50 | 5 855,1 | 1 269,4 | 1 269,4 | 21,7% |
| Капітальні трансферти | 13 578,15 | 10 719,73 | 14 123,2 | -3 403,5 | 3 403,5 | 24,1% |
| Інші витрати | 11 000 | 33 800 | 11 441,6 | 22 358,4 | 22 358,4 | 195,4% |
| Підсумок видаткової частини | 416 216,60 | 432 923,98 | 432 924,0 | 0,0 | 47 255,7 | |
| загальне відхилення | | | | | | 104,0% |
| відхилення структури | | | | | | 10,9% |

Дані за рік = 2014

| Заголовок | бюджет | факт | бюджет зі змінами | відхилення | абсолютне відхилення | відсоток |
|---|------------|------------|-------------------|------------|----------------------|----------|
| Оплата праці і нарахування на заробітну плату | 68 906,82 | 69 283,77 | 62 524,4 | 6 759,3 | 6 759,3 | |
| Використання товарів і послуг | 68 519,31 | 65 431,56 | 62 172,8 | 3 258,8 | 3 258,8 | 5,2% |
| Відсотки | 47 957,56 | 51 018,25 | 43 515,6 | 7 502,7 | 7 502,7 | 17,2% |
| Поточні трансферти | 155 937,39 | 146 816,68 | 141 493,9 | 5 322,8 | 5 322,8 | 3,8% |
| Соціальне забезпечення | 92 404,63 | 81 491,98 | 83 845,8 | -2 353,8 | 2 353,8 | 2,8% |
| Інвестиції в основний капітал | 6 929,36 | 4 579,61 | 6 287,5 | -1 707,9 | 1 707,9 | 27,2% |
| Капітальні трансферти | 19 605,24 | 2 820,00 | 17 789,3 | -14 969,3 | 14 969,3 | 84,1% |
| Інші витрати | 13 900 | 8800 | 12 612,5 | -3 812,5 | 3 812,5 | 30,2% |
| Підсумок видаткової частини | 474 160,31 | 430 241,84 | 430 241,8 | 0,0 | 45 687,2 | |
| загальне відхилення | | | | | | 90,7% |
| відхилення структури | | | | | | 10,6% |

| рік | загальне відхилення видаткової частини | відхилення структури |
|------|--|----------------------|
| 2012 | 110,2% | 13,3% |
| 2013 | 104,0% | 10,9% |
| 2014 | 90,7% | 10,6% |