



ДОСЛІДНИЦЬКА СЛУЖБА
ВЕРХОВНОЇ РАДИ УКРАЇНИ

ПАРЛАМЕНТСЬКЕ ДОСЛІДЖЕННЯ
щодо врахування у бюджетному законодавстві України
стандартів Європейського Союзу*

2025 рік

***Анотація.** У парламентському дослідженні проаналізовано норми права Європейського Союзу, вимоги до України як кандидата на членство в Союзі, рекомендації щодо відповідності бюджетного законодавства України політиці розширення Європейського Союзу тощо. За результатами аналізу надано пропозиції щодо можливих змін у правовому регулюванні бюджетних відносин в Україні.*

***Ключові слова:** державний бюджет, бюджетна політика, бюджетне законодавство, європейська інтеграція.*

Зміст

I. Вступ.....	4
II. Основна частина.	5
1. Стандарти Європейського Союзу щодо «здорових публічних фінансів».....	5
2. Рекомендації для держав-кандидатів у члени ЄС.	8
3. Недоліки, виявлені в бюджетному законодавстві України Європейською Комісією.	10
4. Програмні документи та позиції науковців.	15
5. Шляхи вдосконалення бюджетного законодавства України з метою його адаптації до вимог законодавства ЄС.	17
Висновки.....	27

I. Вступ

Одним із принципів функціонування Європейського Союзу (далі – ЄС) є принцип субсидіарності, який передбачає, що на наднаціональний рівень управління виносяться тільки ті питання, які не можуть бути ефективно вирішені на національному рівні. У контексті бюджетних відносин це означає, що ЄС не втручається в питання: бюджетного процесу, розподілу державних та місцевих фінансів, джерел надходжень до бюджетів (крім деяких виключень), міжбюджетних трансфертів тощо.

Основними умовами членства є так звані Копенгагенські критерії – вимоги, визначені Європейською Радою на саміті в Копенгагені в 1993 році. Саме цим критеріям мають відповідати держави-кандидати, щоб стати повноправними членами ЄС (див. Рис. 1).

Копенгагенські критерії

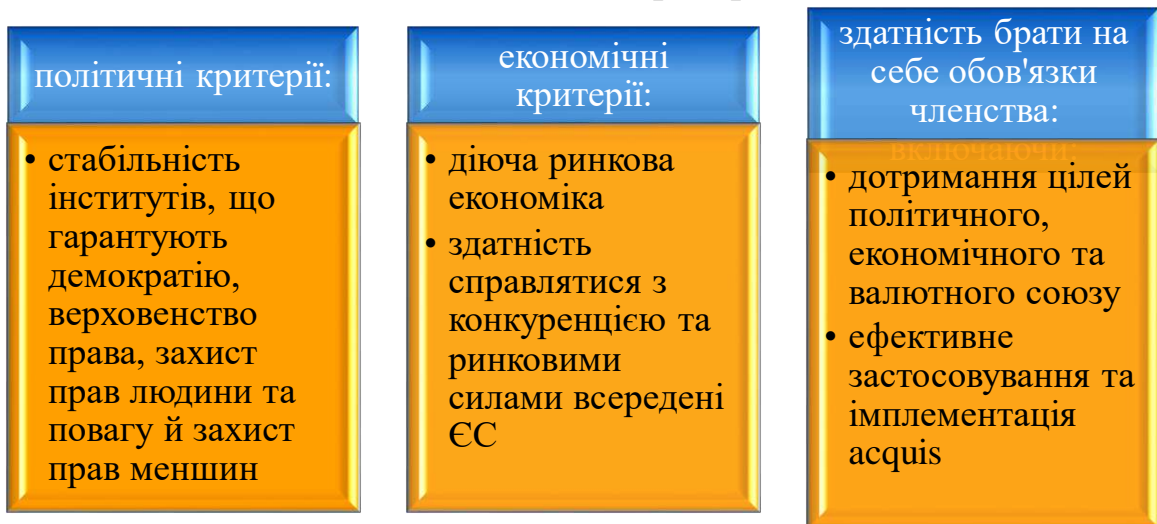


Рис.1.

Водночас певні вимоги висуваються Європейським Союзом до стійкості публічних фінансів, спроможності відраховувати внески до бюджету ЄС, забезпечувати ефективно освоєння коштів ЄС тощо. Враховуючи, що державні кошти витрачаються на реалізацію низки політик, Співтовариство може висувати вимоги щодо фінансування окремих напрямів або органів.

У цьому парламентському дослідженні наведено потенційні кроки, які мають бути здійснені для адаптації бюджетного законодавства України до права Європейського Союзу.

II. Основна частина

1. Стандарти Європейського Союзу щодо «здорових публічних фінансів»

Договір про функціонування Європейського Союзу (далі – ДФЄС)¹, яким встановлено основні засади функціонування ЄС, наскрізно оперує поняттям «здорові публічні фінанси» (sound public finances). Це зумовлено метою фіскальної політики ЄС щодо створення міцної та ефективної основи для координації та нагляду за фіскальною політикою держав-членів для забезпечення стійкості Європейського валютного та митного союзів. Також у ЄС було прийнято Пакт стабільності та зростання² на основі статей 3, 119–144, 136, 219 та 282–284 ДФЄС, Протоколу № 12 про процедуру надмірного дефіциту та Протоколу про критерії конвергенції.

У квітні 2023 року, після завершення пандемії COVID-19, Європейська Комісія (далі – Комісія) ініціювала нову реформу, пов'язану з оновленими підходами до економічного управління в Європейському Союзі. Результатами реформи стали, зокрема:

- прийняття Регламенту (ЄС) 2024/1263 Європейського Парламенту та Ради від 29 квітня 2024 року про ефективну координацію економічної політики та багатосторонній бюджетний нагляд і скасування Регламенту Ради (ЄС) № 1466/97³;
- перегляд Регламенту Ради (ЄС) № 1467/97 від 7 липня 1997 року про прискорення та роз'яснення процедури надмірного дефіциту зі змінами, внесеними Регламентом Ради (ЄС) № 1056/2005 від 27 червня 2005 року та Регламентом Ради (ЄС) № 1177/2011 від 8 листопада 2011 року (нова назва – Регламент щодо прискорення та уточнення впровадження процедури наднормативного дефіциту)⁴.

Для країн єврозони продовжує діяти Регламент (ЄС) № 1173/2011 Європейського Парламенту та Ради від 16 листопада 2011 року про ефективне забезпечення виконання бюджетного нагляду в зоні євро⁵.

Загальна мета реформи полягає в поступовому, реалістичному, стійкому та сприятливому скороченні коефіцієнтів заборгованості та дефіциту з одночасним

¹ Consolidated versions of the Treaty on European Union and the Treaty on the Functioning of the European Union - Consolidated version of the Treaty on the Functioning of the European Union - Protocols - Annexes - Declarations annexed to the Final Act of the Intergovernmental Conference which adopted the Treaty of Lisbon, signed on 13 December 2007 - Tables of equivalences. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A12012E%2FTXT>

² Stability and Growth Pact. URL: https://economy-finance.ec.europa.eu/economic-and-fiscal-governance/stability-and-growth-pact_en

³ Regulation (EU) 2024/1263 of the European Parliament and of the Council of 29 April 2024 on the effective coordination of economic policies and on multilateral budgetary surveillance and repealing Council Regulation (EC) No 1466/97. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/TXT/?uri=CELEX%3A32024R1263>

⁴ COUNCIL REGULATION (EC) № 1467/97 of 7 July 1997 on speeding up and clarifying the implementation of the excessive deficit procedure. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A01997R1467-20240430>

⁵ REGULATION (EU) № 1173/2011 OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL of 16 November 2011 on the effective enforcement of budgetary surveillance in the euro area. URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2011/1173/oj>

захистом реформ та інвестицій у такі стратегічні сфери як цифрові технології, екологія чи оборона. Водночас забезпечується належний простір для проведення антициклічної політики та сприяння усуненню наявних макроекономічних дисбалансів. Основна ж вимога відповідних документів залишається незмінною: рівень державного боргу не повинен перевищувати 60 % валового внутрішнього продукту (ВВП), а державний дефіцит – 3 % ВВП. Як і раніше, передбачено два типи заходів: запобіжні та коригувальні (див. рис. 2-3).

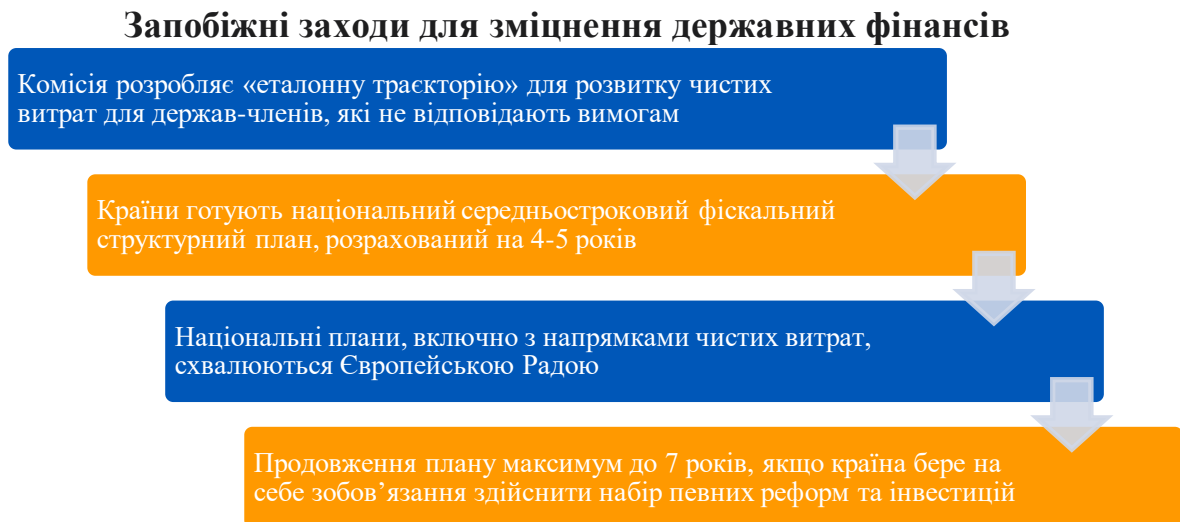


Рис. 2.

Національний середньостроковий фінансний структурний план визначається на строк повноважень національного законодавчого органу. У межах таких планів держави-члени беруть на себе зобов'язання щодо багаторічної траєкторії чистих державних витрат і пояснюють, яким чином здійснюватимуть інвестиції та впроваджуватимуть реформи, що відповідають основним викликам, визначеним у контексті Європейського семестру, зокрема в рекомендаціях для окремих країн.

«Еталонна траєкторія» розвитку чистих витрат для держав-членів, у яких рівень державного боргу перевищує 60 % ВВП або державний дефіцит перевищує 3 % ВВП, має враховувати специфічні виклики сталого розвитку кожної країни. Вона вказує, як держави можуть забезпечити, щоб до кінця відповідного періоду державний борг демонстрував імовірну тенденцію до зниження або залишався на стабільному, прийнятному рівні. У траєкторії також мають бути передбачені запобіжники для гарантування стійкості боргу та дефіциту.

Як заохочення структурних реформ та державних інвестицій, що сприятимуть стійкості та зростанню, державам-членам дозволено вимагати продовження плану максимум до семи років – за умови, що вони візьмуть на себе зобов'язання реалізувати визначений пакет реформ та інвестицій.

Коригування надмірних державних боргів і дефіцитів



Рис. 3.

До збалансованої загальної оцінки всіх факторів, які впливають на оцінку відповідності критеріям дефіциту та/або боргу відповідної держави-члена, належать, зокрема, ступінь проблем із державним боргом, розмір відхилення, розвиток середньострокової економічної ситуації, прогрес у здійсненні реформ та інвестицій і, де це можливо, збільшення державних витрат на оборону. Коли процедура надмірного дефіциту відкривається на основі критерію дефіциту, коригувальний шлях чистих витрат має узгоджуватися з мінімальним річним структурним коригуванням у розмірі щонайменше 0,5 % ВВП. У 2025-2027 роках Комісія може врахувати збільшення процентних платежів при встановленні запропонованого шляху корекції в межах процедури надмірного дефіциту⁶.

Директива Ради 2011/85/ЄС від 8 листопада 2011 року про вимоги до бюджетних рамок держав-членів (далі – Директива Ради 2011/85/ЄС)⁷ вимагає, зокрема, запровадження Європейської системи рахунків (ESA) для надання інформації, впровадження державами-членами числових фіскальних правил, створення незалежних фіскальних інституцій та прозорості державних фінансів. У 2024 році також прийнято Регламент (ЄС, Євратом) 2024/2509 Європейського Парламенту та Ради від 23 вересня 2024 року про фінансові правила, що застосовуються до загального бюджету Союзу⁸, який передбачає правила реалізації принципів розробки та виконання бюджету ЄС.

Крім названих, показниками «здорових публічних фінансів» є також здатність держави з одного боку здійснювати внески до спільного бюджету ЄС, а з іншого –

⁶ Economic governance review: Council adopts reform of fiscal rules. *Website European Council*. URL: <https://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2024/04/29/economic-governance-review-council-adopts-reform-of-fiscal-rules/>

⁷ COUNCIL DIRECTIVE 2011/85/EU of 8 November 2011 on requirements for budgetary frameworks of the Member States. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A02011L0085-20240430>

⁸ Regulation (EU, Euratom) 2024/2509 of the European Parliament and of the Council of 23 September 2024 on the financial rules applicable to the general budget of the Union (recast). URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/TXT/?uri=CELEX%3A32024R2509>

ефективно освоювати кошти, надані Співтовариством. Порядок сплати внесків до бюджету ЄС (власних ресурсів) регулюються, зокрема, Регламентом Ради (ЄС, Євратом) № 609/2014 від 26 травня 2014 року про методи та процедуру надання традиційних власних ресурсів, що базуються на податку на додану вартість (ПДВ) і валовому національному доході (ВНД), а також про заходи для задоволення потреб у грошових коштах⁹ та Регламентом Ради (ЄС, Євратом) 2021/770 від 30 квітня 2021 року про розрахунок власних ресурсів на основі відходів пластикової упаковки, які не переробляються, про методи та порядок надання цього власного ресурсу, про заходи для задоволення потреб у грошових коштах, а також щодо певних аспектів власних ресурсів на основі валового національного доходу¹⁰. Ефективне освоєння коштів ЄС безпосередньо пов'язане із впровадженням державного внутрішнього фінансового контролю, який має відповідати міжнародно визнаним стандартам і методологіям, а також ґрунтуватися на кращих практиках ЄС у сфері внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в державному секторі.

2. Рекомендації для держав-кандидатів у члени ЄС

В контексті вступу України до ЄС необхідно звернути увагу на Принципи публічного управління¹¹, розроблені Організацією економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР) для допомоги ЄС в оцінці держав-кандидатів у члени Співтовариства. Хоча останнє видання Принципів датується 2017 роком, воно містить загальні настанови, які залишаються актуальними. Розділ «Управління публічними фінансами» містить чотири підрозділи, три з яких доцільно розглянути (див. рис. 4-6*). До кожного принципу визначена аналітична база – методика та джерела інформації, на які спираються органи, що контролюють додержання кожного із принципів.

⁹ Consolidated text: Council Regulation (EU, Euratom) № 609/2014 of 26 May 2014 on the methods and procedure for making available the traditional, VAT and GNI-based own resources and on the measures to meet cash requirements. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A02014R0609-20220503>

¹⁰ Council Regulation (EU, Euratom) 2021/770 of 30 April 2021 on the calculation of the own resource based on plastic packaging waste that is not recycled, on the methods and procedure for making available that own resource, on the measures to meet cash requirements, and on certain aspects of the own resource based on gross national income. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32021R0770>

¹¹The Principles of Public Administration. *Website OECD*. URL: https://www.sigmaweb.org/en/publications/2023/11/the-principles-of-public-administration_5e68f805.html

* BOA – вищий орган аудиту.

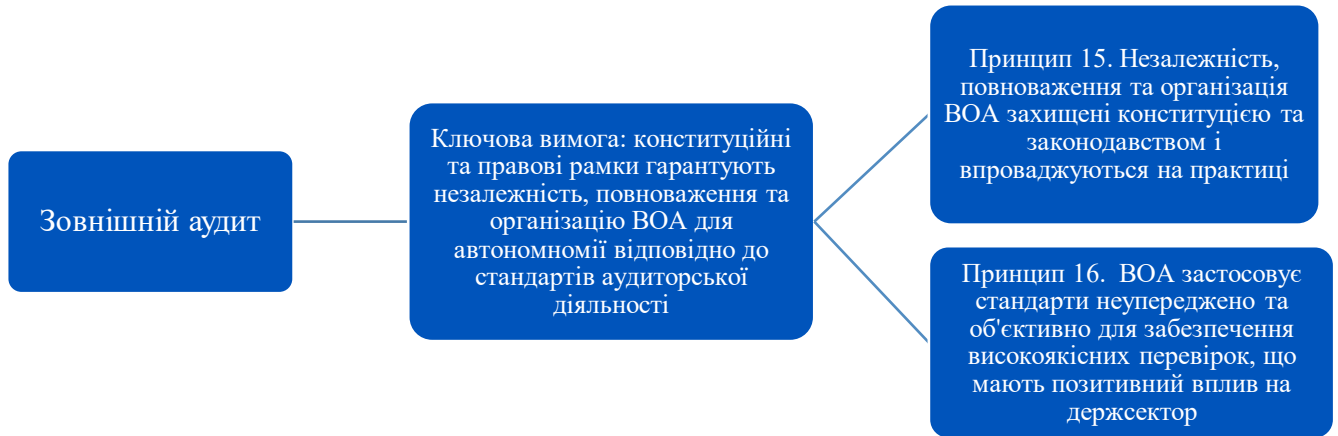


Рис. 4.

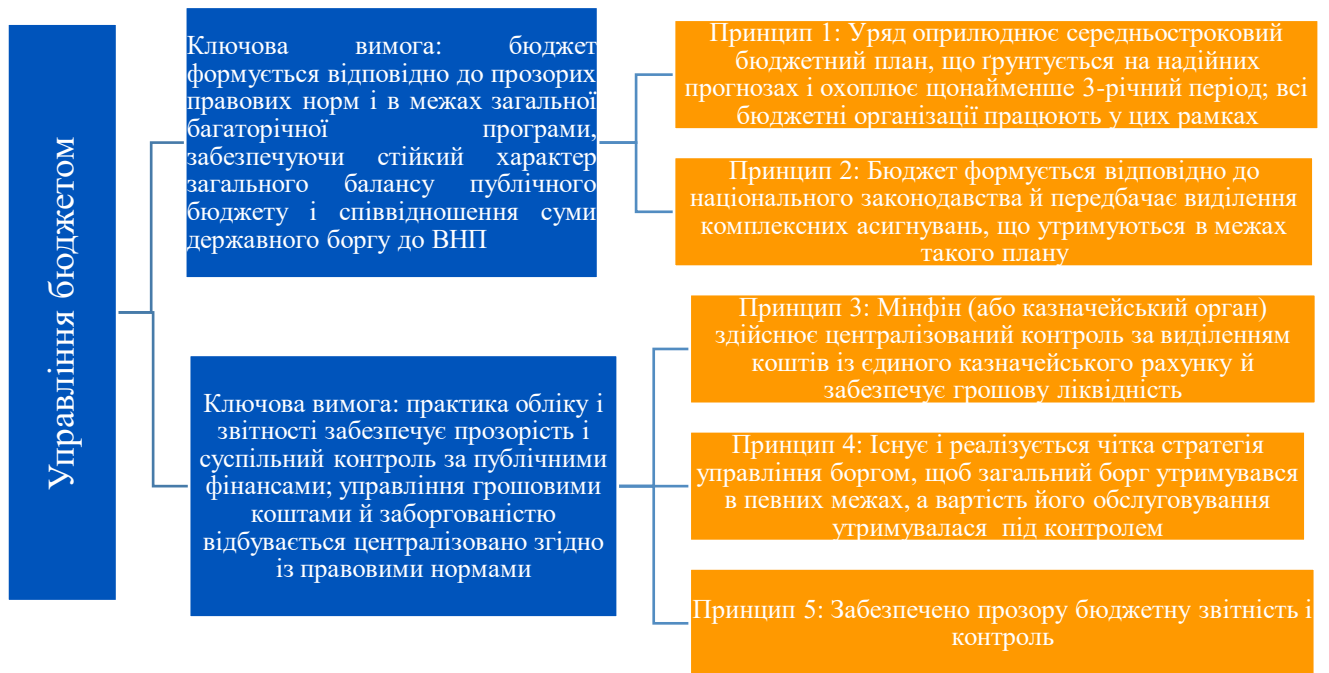


Рис. 5



Рис. 6.

3. Недоліки, виявлені в бюджетному законодавстві України Європейською Комісією

Європейським Союзом неодноразово підкреслювалося, що вступ нашої країни до ЄС (зокрема строк такого вступу) обумовлено виконанням зобов'язань України згідно з Угодою про асоціацію, зокрема щодо поглибленої та всеохопної зони вільної торгівлі, а також прогресу України у ключових сферах, визначених у звітах Європейської Комісії та відповідно до висновків Європейської Ради.

Відтак, пропонується розглянути недоліки, що були виявлені Європейською Комісією за розділами 32 «Фінансовий контроль» та 33 «Фінансові та бюджетні положення» у 2023¹³ та 2024¹⁴ роках, які стосуються саме бюджетного законодавства (див. табл. 1-2), оскільки загалом фіскальна політика ЄС охоплює більшу сферу.

¹³ COMMISSION STAFF WORKING DOCUMENT Ukraine 2023 Report Accompanying the document Communication from the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions 2023 Communication on EU Enlargement policy. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52023SC0699>

¹⁴ COMMISSION STAFF WORKING DOCUMENT Ukraine 2024 Report Accompanying the document COMMUNICATION FROM THE COMMISSION TO THE EUROPEAN PARLIAMENT, THE COUNCIL, THE EUROPEAN ECONOMIC AND SOCIAL COMMITTEE AND THE COMMITTEE OF REGIONS 2024 Communication on EU enlargement policy. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52024SC0699>

Розділ 32. Фінансовий контроль*

2023 рік	2024 рік
Фінансова інспекція продовжує домінувати як форма фінансового контролю в Україні, гальмуючи розвиток внутрішнього фінансового контролю	Співпраця між установами фінансового контролю, аудиту та правоохоронними органами потребує вдосконалення
Підзвітність керівників не повністю включена в законодавство та адміністративну практику	Делеговане управління, практики підзвітності та управління ризиками все ще потребують повного включення в законодавство та адміністративні практики
Організаційно-методологічні основи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту визначаються Кабінетом Міністрів України; за відсутності закону з цього приводу Уряд уповноважив Міністерство фінансів України (далі – Мінфін) регулювати це питання наказом	-
Основні принципи внутрішнього фінансового контролю застосовуються до всіх розпорядників бюджетних коштів, незалежно від рівня, зокрема на керівників і працівників нижчої ланки.	-
Ефективне впровадження базової управлінської відповідальності центральних органів влади залишається обмеженим	-
Внутрішній контроль у державних органах недостатньо інтегрований в цикл планування, реалізації, контролю, моніторингу та звітності. Відповідна діяльність спрямована на забезпечення дотримання нормативно-розпорядчих документів та використання коштів і майна, а не зосереджена на ефективності, результативності та досягненні результату відповідно до цілей	-
Вимога щодо встановлення практики децентралізованого внутрішнього аудиту регулюється постановою Кабінету Міністрів України, а не законом	-
Підрозділ внутрішнього аудиту є обов'язковим у міністерствах, центральних органах виконавчої влади, інших головних розпорядників бюджетних коштів (центральний рівень), але рекомендований у місцевому самоврядуванні	Процес проведення первинного фінансового аудиту щодо річного зведеного фінансового звіту установ розпочато

* Окремі зауваження взяті із підрозділу 2.1.2 Звіту.

За відсутності чіткої законодавчої бази Державна аудиторська служба України (далі – ДАС) поєднує функції внутрішнього аудиту та фінансової інспекції	-
Конституція України надає Рахунковій палаті (далі – РП) обмежений мандат щодо перевірки державних органів і ресурсів, здійснення контролю за доходами державного бюджету та їх використанням	Чинну законодавчу базу зовнішнього аудиту необхідно привести у відповідність до міжнародних стандартів для вищих органів контролю. Україна має покращити політичну, адміністративну та фінансову незалежність РП
ВОА не має повноважень проводити аудит, наприклад, місцевих бюджетів, бюджетів суб'єктів господарювання державної форми власності чи будь-яких інших позабюджетних видатків	Необхідно розширити повноваження РП, охоплюючи всі державні витрати (включно із фінансовими перевітками)
ВОА зобов'язаний звітувати перед Мінфіном, що ставить під сумнів його інституційну автономію	-
Закон про РП доручає їй застосовувати міжнародні стандарти лише тією мірою, в якій не порушується Конституція України або закони України, що спричиняє хибні практики, наприклад, можливості оскарження до адміністративного суду її рекомендацій	Контроль із боку РП потребує подальшого вдосконалення та узгодження відповідного законодавства з міжнародними стандартами
РП бракує єдиної та перевіреної методології та процесів відповідно до стандартів INTOSAI; вона зосереджується на перевірці установ, а не аудитах, як це визначено міжнародними стандартами	РП зараз знаходиться на початковій стадії проведення аудитів за міжнародними стандартами. Щоб просувати реформи, перевірки слід обирати на основі ризику та оцінки впливу, які мають бути відображені в операційному плані РП на 2025 рік
Повноваження РП та ДАС збігаються, діючи на основі широкого мандату, включаючи нечітко визначені державні фінансові аудити та IT-аудити	Розмежування повноважень між РП та ДАС потребує вдосконалення
Вплив аудиторської роботи РП мінімальний; її продуктивність вимірюється кількістю проведених аудитів, а не впливом рекомендацій за результатами аудиту	Вплив роботи РП залишається обмеженим і потребує вдосконалення.
Не існує затвердженого порядку контролю за виконанням аудиторських рекомендацій РП	-
Відсутні планова звітність та активна комунікація з медіа та широкою громадськістю для пояснення результатів аудиту; також немає офіційних парламентських процедур перевірки звітів ВОА або виконання рекомендацій аудиту	Певний прогрес є щодо моніторингу виконання рекомендацій аудиту та налаштування спеціалізованих IT-інструментів

ДАС визначено національним контактним пунктом співпраці з Європейським бюро боротьби із шахрайством (далі – OLAF) та Європейським судом аудиторів; не існує відповідної мережі Служби координації боротьби із шахрайством (AFCOS) щодо захисту фінансових інтересів ЄС, крім Міжвідомчої координаційної ради	ДАС визначено національним контактним пунктом співпраці з OLAF та Європейською РП. Україна повинна створити мережу всіх національних органів влади, які беруть участь у захисті фінансових інтересів ЄС, і чітко визначити їх повноваження. Наразі співпраця між відповідними національними органами влади та OLAF відбувається епізодично
--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Табл. 2.

Розділ 33. Фінансові та бюджетні положення*

2023 рік	2024 рік
Національні рахунки та дані про валовий національний дохід (далі – ВНД) тільки частково складаються відповідно до стандартів ESA 2010	Дані національних рахунків і ВНД в Україні частково відповідають стандартам Європейської системи рахунків 2010 року
Державна служба статистики України (далі – Держстат) збирає та оприлюднює часткові дані про кількість непереробленого пластику (тільки кількість непереробленого пластикового сміття, утилізованого у спеціально відведених місцях та спорудах, без оцінки загальної кількості неперероблених пластикових відходів)	Україна не подає дані до Євростату
Нинішнього рівня кадрового та адміністративного ресурсів недостатньо для забезпечення повного та правильного застосування правил ЄС щодо платежів до бюджету ЄС після членства	Міністерство фінансів України ініціювало оцінку заходів щодо розбудови потенціалу для внесення коштів до бюджету ЄС. Україні ще належить створити власний орган координації ресурсів та підвищення обізнаності щодо вимог
Бюро економічної безпеки України має повноваження проводити розслідування та притягувати до відповідальності за фінансові злочини, однак необхідними є політика профілактики та суворіше правоохоронне забезпечення	-
Бюджетна прозорість і відкритість формування бюджету в Україні обмежені, а крім того, погіршилися під час воєнного стану; їх слід поступово відновлювати, де це можливо	Необхідно відновити прозорість і відкритість бюджету, за винятком випадків, коли йдеться про безпеку
Спроможність парламенту та РП здійснювати нагляд за бюджетним процесом має бути покращена в першочерговому порядку	Ще не створено незалежний орган фіскального нагляду для контролю за дотриманням фіскальних правил, фіскальних ризиків та урядового прогнозування. Ефективний нагляд за бюджетним процесом є необхідним

* Окремі зауваження взяті з підрозділу 2.1.2 Звіту.

Гендерно-орієнтоване бюджетування все ще знаходиться на ранній стадії й не відображене в Бюджетному кодексі України.

Таким чином, Європейською Комісією зроблено висновок, що Україна знаходиться на ранній стадії підготовки до імплементації acquis ЄС щодо європейських стандартів фінансового контролю. Повне узгодження з acquis ЄС потребуватиме реформи Рахункової палати, щоб чітко закріпити її незалежність у Конституції України, розширити її повноваження та застосування міжнародних стандартів у процедурах аудиту. Система внутрішнього аудиту в Україні зарекомендувала себе як неефективна. Відсутність чітко визначених повноважень усіх залучених сторін у сфері контролю та аудиту публічних коштів відповідно до концепції внутрішнього контролю публічних фінансів підриває прозорість і підзвітність у їх використанні.

Що стосується регулювання фінансування бюджету ЄС («власні ресурси»), які переважно складаються із внесків на основі валового національного доходу кожної держави-члена, митних зборів, ресурсу непереробленого пластику та ресурсу на основі податку на додану вартість, держави-члени ЄС повинні мати відповідні адміністративні можливості для координації та забезпечення правильного розрахунку, збору, сплати та контролю власних ресурсів. Щодо України було зроблено висновок, що країна знаходиться на початковій стадії підготовки у цій сфері.

Недоліки в деяких сферах, не охоплених звітом 2024 року (наприклад, відсутність закону про внутрішній контроль та аудит, змін до повноважень Державної аудиторської служби України тощо) наразі не усунуто. Водночас слід зазначити, що оцінювання були здійснені без урахування положень Закону України «Про внесення змін до Закону України “Про Рахункову палату” та деяких інших законодавчих актів України»¹⁷, який частково нівелює висловлені до регулювання діяльності Рахункової палати зауваження, а також Закону «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо актуалізації та удосконалення деяких положень», який зокрема містить окремі положення щодо гендерного бюджетування¹⁸.

¹⁷ Про внесення змін до Закону України "Про Рахункову палату" та деяких інших законодавчих актів України: Закон України від 30 жовтня 2024 року № 4042-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4042-20#Text>

¹⁸ Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо актуалізації та удосконалення деяких положень: Закон України від 16 січня 2025 року № 4225-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4225-20#top>

4. Програмні документи та позиції науковців

9 лютого 2024 року Уряд затвердив план заходів із виконання рекомендацій Європейської Комісії, представлених у Звіті про прогрес України в рамках Пакета розширення Європейського Союзу 2023 року¹⁹. Що стосується бюджетних відносин, план містить невелику кількість заходів (наведені у Додатку 1). Їх аналіз свідчить, що крім підтримки проектів, що удосконалюють регулювання діяльності Рахункової палати, на законодавчому рівні пропоновано розв'язувати окремі питання, пов'язані з дією правового режиму воєнного стану та особливостями регулювання на цей час бюджетних та інших відносин. Пункти 11-13 наведені як приклади необхідності фінансування пріоритетних політик.

Стратегію реформування системи управління державними фінансами на 2022 – 2025 роки²⁰ було схвалено за результатами оцінки стану управління державними фінансами відповідно до міжнародно визнаної методології Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA), проведеної експертами Світового банку за підтримки ЄС та інших міжнародних партнерів у 2019 році. Оцінка визначила сфери, що потребують покращення, включно з державним стратегічним плануванням, управлінням державними інвестиціями, управлінням ліквідністю та публічними фінансами на місцевому рівні.

Заходи, які потребували законодавчого врегулювання, наведено на рис. 7.

¹⁹ Про затвердження плану заходів з виконання рекомендацій Європейської Комісії, представлених у Звіті про прогрес України в рамках Пакета розширення Європейського Союзу 2023 року: розпорядження Кабінету Міністрів України від 09.02.2024 р. № 133-р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-zatverdzhennia-planu-zakhodiv-z-vykonannia-rekomendatsii-ievropeiskoi-komisii-predstavlenykh-u-t90224>

²⁰ Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2022 – 2025 роки та план заходів з її реалізації: схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 р. № 1805. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80#Text>

Законодавче врегулювання функціонування цілісної системи державного прогнозування та стратегічного планування економічного і соціального розвитку

- З метою створення основи для якісної реалізації середньострокового бюджетного планування та програмно-цільового методу бюджетування слід забезпечити взаємоузгодження новацій у сфері стратегічного планування з бюджетним законодавством, визначити провідну роль планів діяльності головних розпорядників бюджетних коштів на середньостроковий період та посилити контроль Міністерства економіки України (далі - Мінекономіки) за їх обов'язковим розробленням. Запровадження незалежного зовнішнього оцінювання макроекономічних та бюджетних прогнозів, політичних ініціатив і документів системи державного стратегічного планування Радою незалежних експертів дасть змогу забезпечити деполітизацію їх розроблення.

Міжбюджетні відносини та фіскальна децентралізація

- Зокрема, переглянути повноваження органів, уповноважених на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства на рівні місцевих бюджетів, відповідно до реформи фіскальної децентралізації з відповідним розподілом повноважень між такими органами з урахуванням параметрів та структури відповідних місцевих бюджетів.

Незалежний зовнішній фінансовий контроль (аудит). Мета - посилення ролі та підвищення ефективності зовнішнього фінансового контролю відповідно до стандартів INTOSAI

Рис. 7

Стратегією передбачаються заходи з удосконалення бухгалтерського обліку в державному секторі, внутрішнього фінансового контролю, зовнішнього фінансового контролю, підвищення прозорості бюджету та залучення громадян до бюджетного процесу. Однак ці заходи здебільшого обмежуються організаційним рівнем або реалізуються лише через підзаконні акти.

Науковці та експерти відзначають такі проблеми в регулюванні бюджетних відносин у контексті європейської інтеграції:

- відсутність національного стратегічного планування розвитку та його коригування з бюджетним плануванням – крім загальної Стратегії Європейського Союзу–2030, кожна держава-член ЄС зобов'язана розробити свою власну стратегію сталого розвитку (sustainable development strategies, SDS), визначаючи свої пріоритети, цілі та заходи відповідно до цілей ЄС і глобальних Цілей сталого розвитку²¹;

- неналежна імплементація стандартів фіскальної транспарентності та розкриття фіскальних ризиків з урахуванням досвіду держав-членів ЄС у бюджетних деклараціях – зокрема, в державах-членах ЄС та інших країнах світу фіскальні правила зазвичай встановлюються законодавством вищого рівня – конституцією країни, законом про фіскальну відповідальність, бюджетним кодексом тощо, а механізм автоматичного коригування визначає конкретний набір

²¹ Сітнікова, Н. П., Кулак, А. О. (2024). Стратегічне планування національного розвитку: міжнародний та вітчизняний досвід: частина II. Вітчизняний досвід стратегічного планування. *Статистика України*, № 2, С. 95-107.

заходів, які автоматично запускаються в дію під час виконання певних умов і гарантують непорушення фіскальних правил чи коригування відхилень²²;

- недостатня роль в Україні внутрішнього аудиту як механізму запобігання неефективного використання публічних фінансів²³;

- необхідність перегляду норм щодо фінансового контролю з урахуванням надання Державній аудиторській службі України повноважень зі здійснення зовнішнього аудиту, зокрема що стосується аудиту місцевих фінансів та взаємодії з відповідними європейськими інституціями²⁴;

- проблеми незалежності органів державного зовнішнього контролю, їх взаємодії та належного розподілу повноважень²⁵;

- необхідність уточнення норм щодо бюджетного контролю та впровадження попереднього бюджетного контролю та суспільного моніторингу²⁶;

- відсутність надійної інформаційної бази для цілісної системи стратегічного фінансового планування, незавершеність трансформації системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності суб'єктів державного сектору, і, відповідно, недосягнення її остаточної відповідності вимогам ЄС²⁷.

5. Шляхи вдосконалення бюджетного законодавства України з метою його адаптації до вимог законодавства ЄС

Аналіз Бюджетного кодексу України на відповідність законодавству ЄС свідчить, що загалом його норми відповідають вимогам такого законодавства (див. Додаток 2). Водночас певні положення можуть бути вдосконалені, виходячи із загальних підходів, що застосовуються як у Європейському Союзі, так й у його державах-членах, а також рекомендацій міжнародних організацій.

Більшість законодавчих актів про публічні фінанси держав-членів ЄС демонструють зв'язок бюджетного планування зі стратегічними документами та поставленими в них цілями. Наприклад, стаття 1 Закону про державний облік і фінанси *Італії*²⁸ визначає, що органи державного управління сприяють досягненню

²² Розвиток фінансових інститутів ЄС та виклики для фінансової політики України : монографія / [Борзенко О.О., Богдан Т.П., Шаров О.М. та ін.]; НАН України, ДУ «Ін-т екон. та прогноз. НАН України». – Електрон. ресурс. – К., 2019. URL: <https://economics.studio/kredit-finansyi/rozvitok-finansovih-institutiv-vikliki-dlya.html>

²³ Попович, С. О. (2023). Фінансовий контроль в Україні: суть, його складові та завдання. *Економіка, управління та адміністрування*, 3(105), С. 203-205. URL: <http://ema.ztu.edu.ua/article/view/288321>

²⁴ Пліс, Г. В. (2021) Майбутнє державного аудиту. *Economics. Finances. Law*, № 7, С. 28-33. URL: http://efp.in.ua/public_html/uploads/articles/files/38/706/efp_05_kons1_6.pdf

²⁵ Гладченко Л., Сивульська Н., Волковський Є. (2024). Незалежний державний фінансовий контроль в Україні на шляху до євроінтеграції. *Економіка та суспільство*, (66). URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-66-96>

²⁶ Виговська, Н. Г., Дячек, С. М. (2020). Реформування системи фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів. *Вісник СумДУ. Серія "Економіка"*, № 3, С. 63-71. URL: https://visnyk.fem.sumdu.edu.ua/issues/3_2020/7.pdf

²⁷ Свірко, С. В., Бардаш, С. В., Краєвський, В. М. (2023). Оцінка рівня трансформації інформаційного забезпечення управління публічними фінансами. *Економіка, управління та адміністрування*, № 3(105), С. 89-97. URL: <http://ema.ztu.edu.ua/article/view/288015>

²⁸ Italia. (2009). *Legge 31 dicembre 2009, n. 196 – Legge di contabilità e finanza pubblica*. Normattiva. URL: <https://www.normattiva.it/uri-res/N2Ls?urn:nir:stato:legge:2009;196>

цілей публічних фінансів, визначених на національному рівні відповідно до процедур і критеріїв, встановлених Європейським Союзом, і розподіляють пов'язані з цим обов'язки. Внесок у досягнення цих цілей здійснюється відповідно до фундаментальних принципів гармонізації державних бюджетів та координації державних фінансів.

З цього приводу слід зауважити, що вступ до ЄС означає гармонізацію політики держави із загальними політиками Співтовариства, що потребуватиме їх врахування як у програмних документах, так і під час планування Державного бюджету України. Відтак, скоріше за все, вимагатиметься не тільки вдосконалення стратегічного планування, починаючи із законів, які його регулюють, а й законодавче унормування забезпечення реалізації таких планів ресурсами, зокрема бюджетними коштами.

Хоча ЄС не вимагає від держав-членів формалізації норм Регламенту (ЄС, Євратом) 2024/2509 Європейського Парламенту та Ради від 23 вересня 2024 року про фінансові правила, що застосовуються до загального бюджету Союзу²⁹, варто звернути на нього увагу, оскільки від України як держави-члена буде вимагатися дотримання викладених у ньому правил. Низка країн ЄС, наприклад, Польща, навіть структурували свої бюджетні законодавчі акти за аналогічною схемою (зокрема подібні розділи, що розкривають принципи, на яких будується бюджет ЄС). У таблиці 3 наведено співвідношення цих принципів із принципами, визначеними статтею 7 Бюджетного кодексу України.

Табл. 3.

Назва принципу	Реалізація в Бюджетному кодексі України	Реалізація в Регламенті ЄС
Єдності	Єдність бюджетної системи України забезпечується єдиною правовою базою, єдиною грошовою системою, єдиним регулюванням бюджетних відносин, єдиною бюджетною класифікацією, єдністю порядку виконання бюджетів та ведення бухгалтерського обліку і звітності	Для кожного фінансового року бюджет повинен прогнозувати та затверджувати всі надходження та видатки, які вважаються необхідними для Союзу; асигнування зобов'язань покривають загальну вартість юридичних зобов'язань, взятих протягом фінансового року;
Бюджетної точності	Принцип повноти – до складу бюджетів підлягають включенню всі надходження бюджетів та витрати бюджетів, що здійснюються відповідно до нормативно-правових актів органів державної влади, органів	усі надходження та видатки обліковуються у статті бюджету; асигнування вносяться до бюджету, лише якщо вони стосуються статті витрат, яка вважається необхідною

²⁹ Regulation (EU, Euratom) 2024/2509 of the European Parliament and of the Council of 23 September 2024 on the financial rules applicable to the general budget of the Union (recast). URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/TXT/?uri=CELEX%3A32024R2509>

	влади АР Крим, органів місцевого самоврядування	
Щорічності	<i>Реалізовано в інших нормах Бюджетного кодексу України (детальніше у Додатку 2)</i>	Асигнування, занесені до бюджету, мають бути затверджені на фінансовий рік, який триває з 1 січня по 31 грудня
Збалансованості	Повноваження на здійснення витрат бюджету мають відповідати обсягу надходжень бюджету на відповідний бюджетний період	Доходи та асигнування мають бути збалансованими; Європейський Союз та його органи не можуть залучати позики в рамках бюджету
Розрахункової одиниці	<i>Реалізовано в інших нормах Бюджетного кодексу України (детальніше у Додатку 2)</i>	Багаторічні фінансові рамки та бюджет розробляються та виконуються в євро, звітність також подається в євро
Універсальності	-	Загальний дохід покриває загальні асигнування платежів; усі надходження та видатки зараховуються до бюджету в повному обсязі без коригувань один до одного; зовнішні цільові надходження та внутрішні цільові надходження використовуються для фінансування окремих статей витрат
Специфікації	Принцип цільового використання бюджетних коштів – бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями та бюджетними асигнуваннями	Асигнування виділяються на конкретні цілі за назвами та розділами
Раціонального фінансового управління	Принцип ефективності та результативності – під час складання та виконання бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення цілей, запланованих на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки, шляхом забезпечення якісного надання публічних послуг, зокрема з урахуванням гендерних аспектів, із залученням мінімального обсягу бюджетних коштів та досягненням максимального результату під час використання визначеного бюджетом обсягу коштів	Асигнування використовуються за принципом раціонального фінансового управління й виконуються з дотриманням: <ul style="list-style-type: none"> - принципу економії, який вимагає, щоб ресурси, які використовуються відповідною установою для здійснення діяльності, були доступні вчасно, у відповідній кількості та якості, а також за найкращою ціною; - принципу ефективності, який стосується найкращого співвідношення між використаними ресурсами, діяльністю, що здійснюється, і досягненням цілей; - принципу результативності, який стосується того, якою мірою

		поставлені цілі досягаються за допомогою проведеної діяльності
Прозорості	Принцип публічності та прозорості – інформування громадськості з питань бюджетної політики, складання, розгляду, затвердження, виконання державного бюджету та місцевих бюджетів, а також контролю за виконанням державного бюджету та місцевих бюджетів	Бюджет складається та виконується, а звітність подається відповідно до принципу прозорості. Президент Європейського Парламенту публікує бюджет і будь-які зміни до бюджету, остаточно прийняті, в Офіційному віснику Європейського Союзу; консолідована річна звітність публікується в Офіційному віснику Європейського Союзу та на вебсайті установ Союзу

Природньо, що в контексті бюджету Європейського Союзу не можуть бути реалізовані «українські» принципи самостійності та субсидіарності (ці питання не охоплюються Регламентом), але деякі інші принципи національної бюджетної системи можуть бути уточнені. Варто звернути особливу увагу на різницю між європейським принципом специфікації та вітчизняним принципом цільового використання коштів. Саме вони демонструють різницю в підходах – ЄС на перше місце ставить цілі, які мають бути досягнені за допомогою використаних коштів.

Норми Бюджетного кодексу України щодо управління державним боргом можуть бути удосконалені з огляду на рекомендації міжнародних організацій та міжнародних фінансових інституцій. Так, Методичні рекомендації щодо управління державним боргом Міжнародного валютного фонду (МВФ)³⁰ передбачають, з одного боку, координацію управління боргом із монетарною та фіскальною політикою, а з іншого – чіткість ролей, обов'язків і цілей установ, відповідальних за управління боргом, що включає визначений розподіл обов'язків між Міністерством фінансів, Центральним банком та окремим агентством з управління боргом: законодавча база має роз'яснити повноваження позичати та випускати нові боргові зобов'язання, інвестувати та здійснювати операції від імені уряду; організаційні рамки для управління боргом мають бути чітко визначені та гарантувати, що мандати та ролі чітко сформульовані. Виходячи з цих вимог та наших реалій (виконання функцій Боргового агентства України Міністерством фінансів України тривалий час, підпорядкування Боргового агентства цьому міністерству, відсутність законодавчого розмежування повноважень) виникають сумніви щодо доцільності виокремлення такого Боргового агентства. Відповідно до Рекомендацій INTOSAI вищим органам аудиту щодо аудиту ефективності законодавства у сфері державного боргу ефективно законодавство у цій сфері має включати на рівні законів: визначені цілі запозичень, чіткі об'єкти або цілі управління боргом, обов'язкове щорічне звітування перед парламентом про запозичення та іншу діяльність з управління, охоплюючи оцінку результатів щодо

³⁰ Guidelines for Public Debt Management. Website the International Monetary Fund. URL: <https://www.imf.org/external/np/mae/pdebt/2000/eng/index.htm>

заявлених цілей і визначених стратегією³¹. Тим часом Бюджетний кодекс України не визначає відповідні конкретні цілі, а щорічний звіт Боргового агентства України публікується тільки на його сайті (частина третя статті 15). Звичайно, певна інформація доноситься Верховній Раді України шляхом подання річного звіту про виконання Державного бюджету, але очевидно, що не в розрізі цілей та виконання стратегії управління боргом. Також слід звернути увагу на частини другу та шосту статті 18 Бюджетного кодексу України, які значно знижують здатність парламенту контролювати обсяги державного боргу. Рекомендації INTOSAI зазначають, що для збереження певного контролю над запозиченнями та рівнем боргу, парламент зазвичай обмежує делеговані повноваження щодо запозичень певними цілями або встановлює ліміт річного чистого запозичення або непогашеного боргу; іншим видом контролю є повноваження парламенту ратифікувати кредитні угоди, які класифікуються як договори.

Щодо управління державним боргом, регулювання можливо запровадити відповідно до моделі, прописаної у Законі про управління боргом *Німеччини*³². Цей Закон передбачає, що Федеральне міністерство фінансів може передавати конкретно визначені Законом повноваження Федеральній агенції. Тобто агенція створюється у випадку необхідності й може мати не всі названі повноваження, а тільки делеговані відповідним міністерством. Законом також визначено права та обов'язки агентства, зокрема обов'язки щодо забезпечення заходів безпеки (включно із заходами щодо підбору персоналу та перевіркою контрагентів) і захисту персональних даних. Парламентський контроль здійснюється в межах постійного комітету, який складається із членів парламентського комітету, аналогічного Комітету Верховної Ради з питань бюджету, та представників Федерального міністерства фінансів та Федеральної аудиторської палати.

Бюджет Європейського Союзу будується відповідно до програмно-цільового методу. Це, зокрема, зумовлено й реалізацією принципу раціонального фінансового управління. Стаття 33 Регламенту (ЄС, Євратом) 2024/2509 Європейського Парламенту та Ради від 23 вересня 2024 року про фінансові правила, що застосовуються до загального бюджету Союзу встановлює, що використання асигнувань має бути зосереджено на результативності та з цією метою:

- цілі для програм і заходів встановлюються заздалегідь;
- прогрес у досягненні цілей, зокрема основних, де це доцільно, повинен контролюватися за допомогою показників ефективності;
- про прогрес у досягненні цілей та проблеми з досягненням цілей повідомляється Європейському Парламенту та Раді;
- програми та заходи, якщо це можливо та доцільно згідно з відповідними галузевими правилами, реалізуються для досягнення поставлених цілей, не

³¹ Audit of Public Debt Management: A Handbook for Supreme Audit Institutions is an IDI-WGPD global public good (GPG). Website INTOSAI DEVELOPMENT INITIATIVE. URL: <https://www.idi.no/work-streams/professional-sais/albf-handbook>

³² Gesetz zur Regelung des Schuldenwesens des Bundes (Bundesschuldenwesengesetz - BSchuWG). URL: <https://www.gesetze-im-internet.de/bschuwg/BJNR146610006.html>

завдаючи значної шкоди екологічним цілям пом'якшення наслідків зміни клімату, адаптації до зміни клімату, сталого використання й захисту водних і морських ресурсів, переходу до циркулярної економіки, запобігання та контролю забруднення, а також захисту й відновлення біорізноманіття та екосистем;

- програми та заходи, якщо це можливо та доцільно згідно з відповідними галузевими правилами, реалізуються для досягнення поставлених цілей з дотриманням умов праці та зайнятості відповідно до чинного національного законодавства, права ЄС, конвенцій Міжнародної організації праці та колективних договорів;

- програми та заходи, якщо це можливо та доцільно згідно з відповідними галузевими правилами, реалізуються з урахуванням принципу гендерної рівності та відповідно до методології гендерного підходу.

Якщо це доречно, встановлюються конкретні, вимірювані, досяжні, релевантні та обмежені в часі цілі й показники, що є релевантними, прийнятними, надійними, легкими для застосування, а також ґрунтуються на загально визнаних наукових доказах й ефективній, прозорій та комплексній методології.

Основним принципом програмно-цільового методу є принцип «одна політика – одна програма». Бюджетний кодекс України, хоч і визначає застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі (стаття 20), однак по суті не враховує цього принципу. Наприклад, відповідно до частини третьої статті 20 «бюджетні програми формуються головними розпорядниками бюджетних коштів під час складання Бюджетної декларації (прогнозу місцевого бюджету) та проекту бюджету на плановий бюджетний період з урахуванням планів діяльності на середньостроковий період, прогнозних та програмних документів економічного і соціального розвитку». Водночас аналіз переліку головних розпорядників бюджетних коштів за бюджетними призначеннями, визначеними Законом про Державний бюджет України (частина друга статті 22), свідчить, що реальне застосування програмно-цільового методу ускладнюється їх кількістю (наприклад, фінансування фундаментальної науки). Аналіз законів про Державний бюджет за останні 5 років свідчить, що, крім міністерств, визначених як головні розпорядники коштів, окремими рядками кошти виділяються іншим центральним органам виконавчої влади. Класифікація видатків у цих законах здійснюється переважно за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів. Бюджетні зобов'язання беруться незалежно від бюджетних програм (стаття 48 Бюджетного кодексу України). Така практика створює перешкоди для впровадження програмно-цільового методу. У разі ухвалення рішення про його повноцінне застосування, норми Бюджетного кодексу України потребуватимуть комплексного перегляду.

Із застосуванням (і регулюванням) програмно-цільового методу пов'язано інше чутливе питання – застосування гендерного бюджетування. Хоча Законом «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо актуалізації та удосконалення деяких положень» внесено деякі зміни щодо гендерного аспекту, але

стосуються вони саме цього методу, який впроваджується ситуативно. Відтак навряд чи Європейська Комісія визнає достатньою реакцією на її рекомендації внесені до Бюджетного кодексу України зміни. У частині впровадження гендерного бюджетування варто звернути увагу на кращі практики ОЕСР щодо гендерного бюджетування³³, які можуть допомогти визначитися з належним обсягом законодавчого регулювання цих питань. Застосування програмно-цільового методу також дозволило б надавати більш доступну та зрозумілу інформацію на Єдиному вебпорталі використання публічних коштів відповідно до Закону України «Про відкритість використання публічних коштів»³⁴.

У Звіті Європейської Комісії низка рекомендацій стосувалася забезпечення належного законодавчого регулювання системи внутрішнього контролю. У цьому контексті доцільно звернутися до досвіду окремих держав-членів ЄС, який раніше висвітлювався в інформаційно-аналітичних матеріалах³⁵ Дослідницької служби Верховної Ради України. На наш погляд, особливої уваги заслуговує досвід *Естонії* – адже ще у 2023 році Європейська Комісія акцентувала на низькому рівні компетентності та відсутності відповідної освіти в українських внутрішніх аудиторів. І хоча у 2024 році ситуація дещо покращилася, слід визнати, що її першопричиною була, зокрема, відсутність законодавчих вимог до кваліфікації внутрішніх аудиторів.

Управління фіскальними ризиками, а також складання і схвалення Бюджетної декларації є ключовими елементами забезпечення фінансової стійкості держави. У цьому контексті варто наголосити, що в Європейському Союзі діють загальні правила фіскальної стійкості³⁶, які Україна повинна буде імплементувати у своє законодавство після набуття членства в ЄС.

Водночас слід звернути увагу, що в Україні механізми виконання фіскальних правил (як і самі фіскальні правила) врегульовані недостатньо. Низка рекомендацій Міжнародного валютного фонду (далі – МВФ), ОЕСР, а також та статистичних стандартів ЄС та ООН передбачають ідентифікацію, оцінку і зважене управління фіскальними ризиками, включно з ризиками довгострокової стійкості публічних фінансів як механізмів дотримання фіскальних правил. Наприклад, Кодекс фіскальної транспарентності МВФ від 2019 року³⁷ передбачає, що уряди мають розкривати, аналізувати та керувати ризиками для державних фінансів і

³³ OECD Best Practices for Gender Budgeting. Website OECD. URL: [https://one.oecd.org/document/GOV/SBO\(2023\)2/en/pdf](https://one.oecd.org/document/GOV/SBO(2023)2/en/pdf)

³⁴ Парламентське дослідження щодо змін законодавства у сфері використання публічних коштів. Вебсайт Дослідницької служби Верховної Ради України. URL: https://research.rada.gov.ua/documents/analyticRSmaterialsDocs/econ_fin_policy/parliam_rs-fpol/73513.html

³⁵ Інформаційна довідка щодо законодавчого регулювання внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту. Вебсайт Дослідницької служби Верховної Ради України. URL: https://research.rada.gov.ua/documents/analyticRSmaterialsDocs/econ_fin_policy/inform_references-fpol/75904.html

³⁶ Regulation (EU) 2024/1263 of the European Parliament and of the Council of 29 April 2024 on the effective coordination of economic policies and on multilateral budgetary surveillance and repealing Council Regulation (EC) No 1466/97. URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2024/1263/oj/eng>

³⁷ The Fiscal Transparency Code. URL: <https://www.imf.org/external/np/fad/trans/Code2019.pdf>

забезпечувати ефективну координацію прийняття фіскальних рішень у державному секторі (див. Рис. 8).

Розкриття та аналіз ризиків: уряди повинні публікувати регулярні підсумкові звіти про ризики для їх фіскальних перспектив

Макроекономічні ризики: уряд звітує про те, як фіскальні результати можуть відрізнятись від базових прогнозів у результаті різних макроекономічних припущень

Конкретні фіскальні ризики: уряд надає регулярний підсумковий звіт про основні специфічні ризики для своїх фіскальних прогнозів

Аналіз довгострокової фіскальної стійкості: уряд регулярно публікує прогнози розвитку державних фінансів у довгостроковій перспективі

Рис. 8.

Бюджетний кодекс України передбачає управління конкретними ризиками, зокрема непередбаченими бюджетними витратами, ризиками в управлінні активами та зобов'язаннями, державними гарантіями, проектами державно-приватного партнерства, вразливістю фінансового сектора, а також ризиками, пов'язаними із запасами та потоками природних ресурсів і екологічними загрозами.

В Україні, хоча формально Міністерство фінансів України здійснює управління фіскальними ризиками шляхом їх виявлення, оцінки, моніторингу та розроблення заходів із їх мінімізації, ця діяльність, якщо, і проводиться, залишається малодоступною для широкої громадськості. Відповідно до статті 32 Бюджетного кодексу України інформація про фіскальні ризики публікується раз на рік. Бюджетна декларація хоча й містить «загальну оцінку фіскальних ризиків та їх впливу на показники державного бюджету», однак, виходячи з положень статті 33 цього Кодексу, не зобов'язує враховувати ці ризики, передбачати механізми реагування на них або вносити корективи в разі їх реалізації.

Тим часом у більшості розвинених країн світу існують механізми автоматичного коригування в разі порушення фіскальних правил – наприклад, у Німеччині та Швейцарії всі відхилення від них фіксуються у спеціальному реєстрі, а уряд зобов'язаний вжити термінових заходів для покращення структурного балансу бюджету й усунення цих відхилень. На наш погляд, у разі впровадження належного та всебічного оцінювання ризиків, покладення обов'язків, пов'язаних з обчисленням їх фактичних показників, можливо на Міністерство фінансів України спільно з Державною службою статистики України. Варто зазначити, що продовження реформи у сфері управління фіскальними ризиками є одним із контрольних критеріїв, що враховуються МВФ при ухваленні рішень щодо подальшого фінансування³⁸.

³⁸ Ukraine: Sixth Review Under the Extended Arrangement Under the Extended Fund Facility, Requests for Modification of a Performance Criterion, and Financing Assurances Review-Press Release; Staff Report; and Statement by the Executive Director for Ukraine. Website the International Monetary Fund. URL:

Окремо варто зупинитися на фіскальних правилах як таких. Низка держав-членів ЄС використовують правило ліміту витратів. Наприклад, Закон про державні фінанси *Польщі*³⁹ передбачає низку механізмів, спрямованих на запобігання перевищенню витратів над доходами (див. Рис. 9).

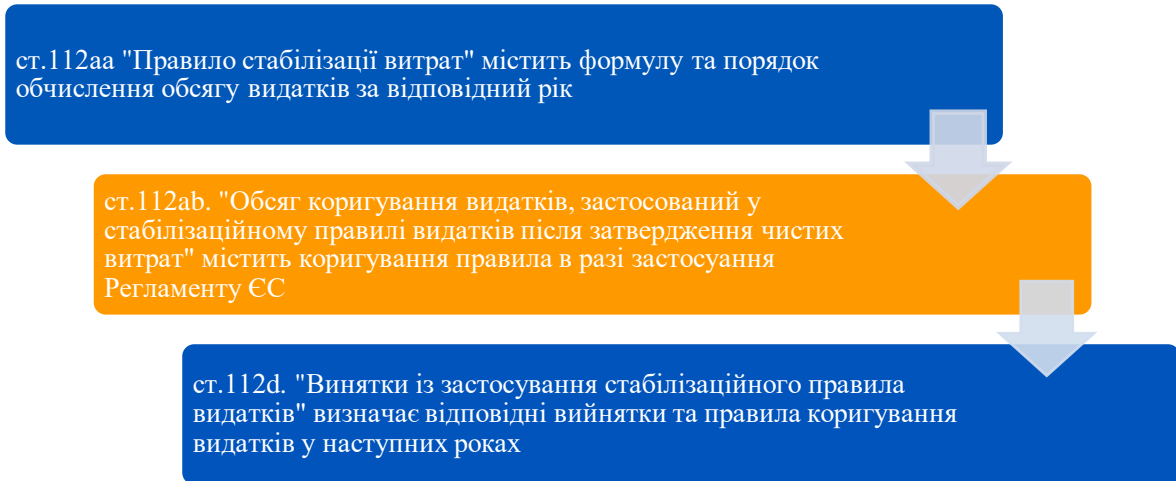


Рис. 9.

Упровадження (після відповідного нормативного врегулювання) подібних запобіжників могло б сприяти стійкості та стабільності бюджетної системи України, зменшенню дефіциту Державного бюджету, а також раціональному та ефективному використанню публічних фінансів. Особливої уваги заслуговує стаття 112d Закону Польщі про публічні фінанси, яка передбачає винятки з дії фіскальних обмежень у разі запровадження воєнного чи надзвичайного стану тощо. Такий підхід у регулюванні дозволяє уникнути необхідності у терміновому порядку вносити зміни до законодавчих актів у разі настання форс-мажорних обставин (подібні винятки містяться й в інших положеннях Закону, забезпечуючи гнучкість та оперативність у реагуванні на непередбачувані виклики).

Потребує вдосконалення система контролю у сфері бюджету та бюджетних відносин. З урахуванням сучасних викликів і питань, що становлять особливий інтерес для Європейського Союзу, зокрема Європейської Комісії, ця сфера є предметом особливого занепокоєння. Наприклад, наразі практично не реалізується стаття 27 Бюджетного кодексу України, яка регулює питання подання і розгляду законопроектів, що впливають на показники бюджету, а також умови введення в дію таких законів. Натомість суворе дотримання цієї норми могло б зміцнити фінансову стабільність держави, що, своєю чергою, вимагає визначення уповноваженого органу, відповідального за такий контроль. Положення глави 17

<https://www.imf.org/en/Publications/CR/Issues/2024/12/20/Ukraine-Sixth-Review-Under-the-Extended-Arrangement-Under-the-Extended-Fund-Facility-559954>

³⁹ USTAWA z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. URL: <https://sip.lex.pl/akty-prawne/dzu-dziennik-ustaw/finanse-publiczne-17569559>

розділу V Бюджетного кодексу України також потребують перегляду. Наприклад, стаття 109 покладає на Верховну Раду України контроль за дотриманням бюджетного законодавства у процесі використання кредитів (позик), що залучаються державою від іноземних держав, міжнародних фінансових організацій та установ. Крім того, на парламент також покладено здійснення контролю за діяльністю Рахункової палати «щодо виконання нею повноважень, визначених законом». Водночас Регламентом Верховної Ради України не визначено порядок (процедуру) здійснення «контролю за дотриманням бюджетного законодавства у процесі використання кредитів (позик)», а взаємодія Верховної Ради України з Рахунковою палатою, навпаки, має значно ширший характер. Повноваження органів фінансового контролю з контролю, передбачені статтею 113 Бюджетного кодексу України, не узгоджуються з положеннями Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні». Водночас сам закон не відповідає ні європейським стандартам, ні сучасним потребам публічного управління. До того ж його положення створюють надмірне навантаження на співробітників Державної аудиторської служби України та фактично унеможливають належне виконання покладених на неї функцій.

Регулювання діяльності Державної аудиторської служби України потребує оновлених підходів. Зокрема, мають бути вилучені застарілі повноваження «фінансової інспекції» (щодо інспектування), натомість нові повноваження мають бути чітко відмежовані від функцій Рахункової палати. Водночас необхідно врахувати, що діяльність обох органів має спільну природу і спрямована на досягнення подібних цілей, що зумовлює схожість їх повноважень та застосування однакових стандартів, зокрема стандартів Міжнародної організації вищих органів аудиту (INTOSAI). Основна відмінність між ними полягає у мандаті: Державна аудиторська служба України здійснює фінансовий аудит від імені Кабінету Міністрів України, а Рахункова палата – від імені Верховної Ради України. Відтак, діяльність Рахункової палати має бути зосереджена на об'єктах, що мають особливе значення для публічного управління, зокрема: діяльності органів, які забезпечують функціонування Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів, незалежних органів та регуляторів, виконанні Державного бюджету, реалізації політик та функціонуванні окремих сфер (секторів) суспільних відносин.

Хоча внесення змін до Закону України «Про Рахункову палату» частково усунуло низку недоліків, на які, зокрема, вказувала Європейська Комісія, регулювання діяльності цього органу й надалі потребує приведення у відповідність до міжнародних стандартів – зокрема, це стосується забезпечення реагування на рекомендації Рахункової палати, недопущення їх оскарження, а також безумовного впровадження міжнародних стандартів аудиту й застосування ризик-орієнтованих підходів проведення аудитів.

Європейською Комісією вже неодноразово наголошувалося на недостатній результативності Рахункової палати, що значною мірою зумовлено відсутністю

ризик-орієнтованого підходу (поряд з вибором об'єктів аудиту). Слід також зазначити, що у багатьох державах ЄС на рівні законодавства, яке регулює діяльність органів державної влади, прямо передбачено порядок проведення зовнішнього державного аудиту, зокрема його періодичність або строки. Запровадження такої практики в Україні сприяло б підвищенню прозорості та підзвітності державного сектору⁴⁰.

Ще одним нагальним питанням у світлі європейської інтеграції залишається створення незалежної фіскальної інституції, забезпеченої необхідними ресурсами для належної оцінки фіскальної політики держави⁴¹.

Висновки. Принцип субсидіарності як один із принципів функціонування Європейського Союзу в контексті бюджетних відносин означає, що ЄС не втручається в питання розподілу державних та місцевих фінансів, не висуває вимоги до бюджетного процесу, джерел надходжень до бюджетів (крім деяких виключень), міжбюджетних трансфертів тощо. Водночас певні вимоги висуваються до стійкості публічних фінансів, спроможності відраховувати внески до бюджету ЄС, забезпечувати ефективне освоєння коштів ЄС тощо. Враховуючи, що державні кошти витрачаються на реалізацію низки політик, Співтовариство може висувати вимоги щодо фінансування окремих напрямів або органів, що зумовлює питання необхідності синхронізації політик та внесення змін до законодавства, зокрема бюджетного.

В цьому контексті варто було б системно підійти до змін у формуванні державних політик та їх бюджетному фінансуванні (див. Рис. 10).



Рис. 10.

⁴⁰ Парламентське дослідження щодо законодавчого регулювання діяльності Рахункової палати у сфері зовнішнього фінансового контролю в Україні. Вебсайт Дослідницької служби Верховної Ради України. URL: https://research.rada.gov.ua/documents/analyticRSmaterialsDocs/econ_fin_policy/parliam_rs-fpol/73899.html

⁴¹ Парламентське дослідження щодо особливостей правового регулювання функціонування парламентських бюджетних офісів у зарубіжних державах та перспективи функціонування в Україні. Вебсайт Дослідницької служби Верховної Ради України. URL: https://research.rada.gov.ua/documents/analyticRSmaterialsDocs/econ_fin_policy/parliam_rs-fpol/73900.html

У цілому норми Бюджетного кодексу України відповідають вимогам законодавства Європейського Союзу. Водночас окремі положення можуть бути розширені та вдосконалені, однак першочергового значення набуває їх належне та повноцінне виконання (зокрема недопущення подальшого зупинення дії окремих норм). На наш погляд, обов'язковою є також подальша імплементація до Бюджетного кодексу Кодексу кращих практик гендерно орієнтованого бюджетування. Після набуття Україною членства в ЄС до статей, що регулюють питання державного боргу та дефіциту державного бюджету, можуть бути імплементовані засади запобіжного та коригувального механізмів відповідно до Пакту стабільності. Обов'язковим стане доповнення Бюджетного кодексу України статтями, які регулюють внески України до власних ресурсів Європейського Союзу, та використання коштів, які будуть надані ЄС.

Суттєвих змін потребує система контролю та аудиту у сфері публічних фінансів. Зокрема, відповідно до рекомендацій Європейської Комісії, доцільно розглянути можливість ухвалення окремого закону про внутрішній контроль і внутрішній аудит, а також прийняття в новій редакції Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні». Водночас слід забезпечити повнішу імплементацію міжнародних стандартів у Закон України «Про Рахункову палату». У цій сфері принципового розв'язання потребує питання створення незалежної фіскальної установи. Залежно від обраної моделі її організації, необхідно буде внести відповідні зміни до чинного законодавства.

Зміни до Закону України «Про відкритість використання публічних коштів» мають забезпечити доступність інформації для громадян, з урахуванням того, більшість з них не володіє спеціальними знаннями у сфері формування та виконання державного та місцевих бюджетів. Відповідно, перелік інформації, що розміщується на офіційному порталі, повинен формуватися з огляду на потреби широкої аудиторії. Окремо слід розв'язати питання ефективного контролю за виконанням цього Закону та встановлення відповідальності за його неналежне виконання.

*Дослідницька служба
Верховної Ради України*

** Цей документ підготовлений Дослідницькою службою Верховної Ради України як довідковий інформаційно-аналітичний матеріал. Інформація та позиції, викладені в документі, не є офіційною позицією Верховної Ради України, її органів або посадових осіб. Цей документ може бути цитований, відтворений та перекладений для некомерційних цілей за умови відповідного посилання на джерело.*