МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ

Кафедра інформаційної економіки, підприємництва та фінансів
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему: **УПРАВЛІННЯ ПУБЛІЧНИМИ ФІНАНСАМИ В УМОВАХ ВОЄННОГО ЧАСУ**

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0723-удмф-д
спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»
(код і назва спеціальності)
Журавель В.В.

освітньої програми управління державними та місцевими фінансами

спеціалізації _____
(код і назва спеціалізації)

_____
(ініціали та прізвище)

Керівник доцент кафедри інформаційної економіки, підприємництва та фінансів,
к.е.н. Король С.А.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент доцент кафедри інформаційної економіки, підприємництва та фінансів, к.е.н, доц.
Сіліна І.В.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Запоріжжя
2024

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ім. Ю.М. ПОТЕБНІ

Кафедра інформаційної економіки, підприємництва та фінансів
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Спеціальність 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»
(код та назва)
Освітня програма Управління державними та місцевими фінансами
(код та назва)
Спеціалізація _____
(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри *д.е.н., проф.*
Клопов І.О.

«____» _____2024 року

З А В Д А Н Н Я
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТА

Журавель Володимир Володимирович
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проєкту) Управління публічними фінансами в умовах воєнного часу
керівник роботи Король С.А., *к.е.н.*
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом ЗНУ від «____» _____ № _____

2. Строк подання студентом роботи _____

3. Вихідні дані до роботи 1. Постановка задачі.
2. Перелік літератури.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)_____
1. Теоретична частина. Трансформації в управлінні державними фінансами під час війни: теоретичне підгрунтя та світоглядні тенденції.
2. Аналітична частина. Дослідження трансформаційних процесів в управлінні державними фінансами у 2024році.
3. Рекомендації. Удосконалення управління державними фінансами в мовах повномасштабної війни в Україні.

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): презентація

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	*Король С.А., доцент кафедри _інформаційної економіки, підприємництва та фінансів, к.е.н.*		
2	*Король С.А., доцент кафедри _інформаційної економіки, підприємництва та фінансів, к.е.н.*		
3	*Король С.А., доцент кафедри _інформаційної економіки, підприємництва та фінансів, к.е.н.*		

7. Дата видачі завдання 03.09.2024 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	*Дослідження теоретичного підгрунтя та світоглядних тенденцій управління державними фінансами під час війни*		
2	*Огляд джерел інформації з законодавчих та нормативно – правових засад управління державними фінансами*		
3	*Збір даних та опрацювання публічної інформації щодо політики в секторі управління державними фінансами*		
4	*Дослідження трансформаційних процесів в управлінні державними фінансами у 2024 році*		
5	*Удосконалення управління державними фінансами в умовах повномасштабної війни в Україні*		

Студент _____ Журавель В.В.
(підпис) (ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проєкту) _____ _____Король С.А.____
(підпис) (ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено
Нормоконтролер _____ ___Сіліна І.В.____
(підпис) (ініціали та прізвище)

РЕФЕРАТ

Журавель В.В. Кваліфікаційна робота магістра «Управління публічними фінансами в умовах воєнного часу»: 93 стор., 8 рис., 3 табл., 54 джерел.

Ключові слова: ПУБЛІЧНІ ФІНАНСИ, БЮДЖЕТНИЙ ПРОЦЕС, БЮДЖЕТНА ПОЛІТИКА, ФІНАНСОВА ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЯ

Обгрунтовано концептуальні засади формування бюджетного процесу в період воєнного часу. Виконано дослідження формування бюджетного процесу в період воєнного часу. Запропоновано заходи з удосконалення формування бюджетного процесу в умовах війни в Україні у 2025 р.

ABSTRACT

Zhuravel V.V. Master’s qualification work «Public Finance Management in Wartime»: 93 pages, 8 figures, 3 tables, 54 sources.

Keywords: PUBLIC FINANCES, BUDGET PROCESS, BUDGET POLICY, FINANCIAL DECENTRALIZATION

The conceptual principles of the formation of the budget process during wartime are substantiated. A study of the formation of the budget process during wartime is carried out. Measures are proposed to improve the formation of the budget process during wartime in Ukraine in 2025.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ …… 2

РЕФЕРАТ …….. 4

РЕФЕРАТ …….. 4

ВСТУП…….. 6

РОЗДІЛ 1 ТРАНСФОРМАЦІЇ В УПРАВЛІННІ ДЕРЖАВНИМИ ФІНАНСАМИ ПІД ЧАС ВІЙНИ: ТЕОРЕТИЧНЕ ПІДГРУНТЯ ТА СВІТОГЛЯДНІ ТЕНДЕНЦІЇ …… 9

1.1. Теоретичні основи формування інформаційної політики в секторі державного управління в умовах цифровізації…… 9

1.2. Світовий досвід цифрової трансформації державних послуг та формування бюджетів: використання у вітчизняній практиці …… 13

1.3. Бюджетна політика України: виклики сьогодення 19

РОЗДІЛ 2 ДОСЛІДЖЕННЯ ТРАНСФОРМАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ В УПРАВЛІННІ ДЕРЖАВНИМИ ФІНАНСАМИ У 2024 РОЦІ …..……. 29

2.1. Державний бюджет 2024 року: ключові орієнтири, планування та прогнозні показники ……... 29

2.2. Джерела покриття дефіциту державного бюджету та фактичні доходи 2024 р……... 44

2.3. Аналіз тенденцій надходжень місцевих податків і зборів у період 2019 – 2023 рр. в контексті фінансової децентралізації …….…… 54

РОЗДІЛ 3 УДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНИМИ ФІНАНСАМИ В УМОВАХ ПОВНОМАСШТАБНОЇ ВІЙНИ В УКРАЇНІ…….……... 62

3.1. Реформування управління державними фінансами: цифровізація як інструмент удосконалення управління бізнес – процесами……. 62

3.2. Організація внутрішнього аудиту в Україні як складова комплексного підходу до удосконалення управління державними фінансами ……..…… 66

3.3. Державний фінансовий контроль та його значущість під час війни в Україні…….….. 73

ВИСНОВКИ……. 80

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ…… 86

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Актуальним напрямком забезпечення вітчизняного розвитку є модернізація публічного (державного) управління. У сучасному світі інформаційних та цифрових технологій відбуваються постійні зміни та вдосконалення, саме тому державна політика щодо змін та удосконалення процесів формування та реалізації функцій органами влади потребує постійної уваги науковців та практиків. Впровадження новітніх цифрових технологій дозволить реалізовувати нові процеси е-врядування. Розвиток е-врядування сприяє реалізації євроінтеграційних прагнень України. Використання таких інноваційних процесів дозволять підвищити ефективність взаємодії органів державного управління та місцевого самоврядування, із структурами бізнесу та активними членами громадянського суспільства, посилювати відкритість і прозорість діяльності представників влади. Особливо це стосується сфери управління державними фінансами.

Цифровізація публічного управління має сприяти створенню електронної системи органів державної влади та органів місцевого самоврядування, а також створенню електронної платформи за технологією «єдиного вікна» для зацікавлених сторін, яка б демонструвала систему електронних послуг, які надаються на різних рівнях управління, для задоволення різних потреб та для усіх категорій населення. Важливим напрямом модернізації публічного управління на місцевому рівні є цифровізація місцевого розвитку, яка має включати забезпечення органів місцевої влади технологіями надання послуг, місцеву громадськість – засобами інформування, доступу та отримання е-послуг, а також організацію електронної взаємодії між представниками влади, бізнесу та громадянського суспільства. Особливої актуальності ці процеси набувають в умовах криз, несприятливості зовнішнього чи внутрішнього середовища, військової агресії тощо. Таким чином, основними напрямами модернізації публічного

управління на сучасному етапі є: впровадження новітніх технологій збору, опрацювання, зберігання, використання інформації з різних джерел, цифрова трансформація системи державного управління та оновлення системи е-врядування, цифровізація місцевого розвитку, запровадження процесів аналізу тенденцій, оцінки стану та обґрунтування заходів із удосконалення електронного урядування.

Об'єкт дослідження магістерської роботи – процеси управління публічними фінансами в умовах воєнного часу.

Предмет дослідження – сукупність теоретичних та практичних аспектів управління публічними фінансами в умовах воєнного часу.

Мета магістерської роботи – розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення управління публічними фінансами в умовах воєнного часу.

Для досягнення зазначеної мети в магістерській роботі **вирішено наступні завдання**:

– досліджено теоретичні основи формування інформаційної політики в секторі державного управління в умовах цифровізації;

– досліджено світовий досвід цифрової трансформації державних послуг та формування бюджетів та його використання у вітчизняній практиці;

– досліджено бюджетну політику України, проаналізовано виклики сьогодення та досліджено ключові орієнтири, планування та прогнозні показники Державного бюджету 2024 року;

– досліджено джерела покриття дефіциту державного бюджету та фактичні доходи 2024 р.;

– виконано аналіз тенденцій надходжень місцевих податків і зборів у період 2019 – 2023 рр. в контексті фінансової децентралізації;

– обгрунтовано напрями реформування управління державними (публічними) фінансами та запропоновано посилення внутрішнього аудиту та державного контролю в управлінні публічними фінансами під час війни.

В магістерській роботі використано такі загальнонаукові і спеціальні методи дослідження: діалектичний метод і метод спостережень, методи критичного та порівняльного аналізу і синтезу, системний підхід, ситуаційний підхід.

Наукова новизна одержаних результатів магістерського дослідження полягає у наступному:

– **удосконалено** теоретичний підхід до управління публічними фінансами через процеси цифровізації публічних послуг, використовуючи інформаційні та комунікаційні технології для автоматизації бізнес-процесів, зменшення бюрократії та забезпечення більшої прозорості в діяльності державних органів;

– **набув подальшого розвитку** процеси реформування управління державними фінансами шляхом посилення внутрішнього аудиту та державного контролю, що забезпечить максимальне наближення якості управління державними фінансами до Європейських та світових стандартів.

Інформаційною базою магістерської роботи є методичні та наукові праці з теми дослідження, нормативні та законодавчі акти України, статистична інформація.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що результати магістерського дослідження пройшли апробацію на Міжнародній науково-практичній конференції «Формування концепції цифрової трансформації та соціально-відповідального цифрового громадянина у контексті європейського досвіду» (м. Запоріжжя), 21 – 22 листопада 2024 р., тема тез доповіді «Світовий досвід цифрової трансформації державних послуг та формування бюджетів».

Магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Загальний обсяг роботи 93 стор. Робота містить 8 рисунків, 3 таблиці. Список використаних джерел включає 54 найменування.

РОЗДІЛ 1
ТРАНСФОРМАЦІЇ В УПРАВЛІННІ ДЕРЖАВНИМИ ФІНАНСАМИ ПІД ЧАС ВІЙНИ: ТЕОРЕТИЧНЕ ПІДГРУНТЯ ТА СВІТОГЛЯДНІ ТЕНДЕНЦІЇ

1.1. Теоретичні основи формування інформаційної політики в секторі державного управління в умовах цифровізації

Актуальним напрямком забезпечення вітчизняного розвитку є модернізація публічного (державного) управління. У сучасному світі інформаційних та цифрових технологій відбуваються постійні зміни та вдосконалення, саме тому державна політика щодо змін та удосконалення процесів формування та реалізації функцій органами влади потребує постійної уваги науковців та практиків. Впровадження новітніх цифрових технологій дозволить реалізовувати нові процеси е-врядування. Розвиток е-врядування сприяє реалізації євроінтеграційних прагнень України. Використання таких інноваційних процесів дозволять підвищити ефективність взаємодії органів державного управління та місцевого самоврядування, із структурами бізнесу та активними членами громадянського суспільства, посилювати відкритість і прозорість діяльності представників влади. Особливо це стосується сфери управління державними фінансами.

Цифровізація публічного управління має сприяти створенню електронної системи органів державної влади та органів місцевого самоврядування, а також створенню електронної платформи за технологією «єдиного вікна» для зацікавлених сторін, яка б демонструвала систему електронних послуг, які надаються на різних рівнях управління, для задоволення різних потреб та для усіх категорій населення. Важливим напрямом модернізації публічного управління на місцевому рівні є цифровізація місцевого розвитку, яка має включати забезпечення органів

місцевої влади технологіями надання послуг, місцеву громадськість – засобами інформування, доступу та отримання е-послуг, а також організацію електронної взаємодії між представниками влади, бізнесу та громадянського суспільства. Особливої актуальності ці процеси набувають в умовах криз, несприятливості зовнішнього чи внутрішнього середовища, військової агресії тощо. Таким чином, основними напрямами модернізації публічного управління на сучасному етапі є: впровадження новітніх технологій збору, опрацювання, зберігання, використання інформації з різних джерел, цифрова трансформація системи державного управління та оновлення системи е-врядування, цифровізація місцевого розвитку, запровадження процесів аналізу тенденцій, оцінки стану та обґрунтування заходів із удосконалення електронного урядування.

Електронне урядування – це використання інформаційно-комунікаційних технологій (ІКТ) для забезпечення та оптимізації роботи державних структур, зокрема, забезпечення доступу громадян до державних послуг та інформації, електронного ведення документообігу, автоматизації управлінських процесів та спілкування між державними органами. Електронне урядування сприяє підвищенню ефективності та прозорості в управлінні, полегшує взаємодію між владою та громадянами, а також між державними органами [1, с.12].

Цифровізація органів публічної влади – це процес перетворення діяльності державних установ та організацій з використанням цифрових технологій. Це включає в себе впровадження цифрових систем та сервісів для зберігання, обробки та передачі інформації, а також автоматизацію та оптимізацію управлінських процесів за допомогою цифрових інструментів [2, с.35]. У досвіді країн з розвинутими системами електронного урядування, таких як Естонія, Сінгапур, Швеція та інші, можна виокремити кілька ключових аспектів, що сприяли їхньому успіху. По-перше, ці країни активно використовували принцип «першої цифри», приділяючи пріоритетну увагу розвитку цифрових технологій та інфраструктури. Вони також

впроваджували прозорі та ефективні системи електронного урядування, спрощуючи взаємодію між владою та громадянами [3, с.23].

Прикладом успішної практики є Естонія, яка відома своєю електронною системою урядування, що включає в себе електронні ідентифікаційні карти, електронні голосування та інші інноваційні рішення. Україна також зробила значні кроки у впровадженні електронного урядування, зокрема, запровадивши електронні послуги, електронні декларації та інші інструменти для спрощення взаємодії з державними органами. Однак, існують певні виклики, з якими Україна стикається у цьому процесі. Один з основних викликів – це недостатня інфраструктура та технологічна готовність. Багато громадян та підприємств ще не мають доступу до необхідних технологій, що обмежує можливості використання електронних сервісів. Крім того, проблемами є недостатня кількість навчальних програм для вдосконалення державних службовців у сфері електронного урядування та нестабільна правова база, що регулює цей процес [4, с.13].

Водночас, впровадження електронного урядування в Україні відкриває широкі перспективи для покращення доступності та якості державних послуг, забезпечення прозорості та відкритості владних структур та сприяння розвитку інноваційного бізнесу. Для подолання викликів необхідно вдосконалювати технологічну інфраструктуру, розробляти навчальні програми для державних службовців та посилювати правову базу, що регулює електронне урядування. Електронне урядування та цифровізація органів публічної влади взаємопов’язані процеси, що спрямовані на забезпечення ефективного та транспарентного управління державними структурами. Цифрові технології стають ключовими інструментами у модернізації державного управління, та електронне урядування виступає як один із важливих компонентів цього процесу. Цифровізація органів публічної влади передбачає впровадження цифрових технологій у всі сфери державного управління, від електронного документообігу та електронних

послуг для громадян до використання штучного інтелекту для оптимізації управлінських процесів. Електронне урядування надає платформу для реалізації цих цифрових ініціатив, забезпечуючи технічну та організаційну базу для впровадження цифрових рішень у публічних інституціях. Згідно з дослідженням Даффі та ін. електронне урядування виступає як каталізатор цифрової трансформації у публічних інституціях, забезпечуючи не лише технічну інфраструктуру, але й необхідні організаційні зміни та культурну трансформацію, необхідну для успішної імплементації цифрових ініціатив [1, с.22].

Україна активно розвиває електронне урядування та спрямовує зусилля на цифрову трансформацію органів публічної влади. Згідно з офіційними документами уряду, такими як «Концепція розвитку електронного урядування в Україні до 2025 року», електронне урядування є стратегічним напрямком для модернізації державного управління та покращення якості державних послуг.

За оцінками експертів, електронне урядування в Україні відіграє ключову роль у підтримці ініціатив з цифровізації, забезпечуючи інфраструктуру для впровадження цифрових технологій у різні сфери державного управління та посилення взаємодії між державними структурами та громадянами [5, с.12]. Результати дослідження підтверджують важливу роль електронного урядування в контексті цифровізації органів публічної влади. Електронне урядування виступає не лише як технічна платформа для впровадження цифрових ініціатив, але й як ключовий фактор, що сприяє трансформації організаційної культури та процесів у державних установах. Цифрові технології, впроваджені через електронне урядування, дозволяють оптимізувати роботу державних структур, підвищувати їхню ефективність та підвищувати доступність громадянам до якісних державних послуг. Особливу увагу слід звернути на важливість інтеграції електронного урядування з іншими сферами цифрової трансформації, такими як розвиток

цифрової інфраструктури, розробка цифрових навичок серед населення та створення сприятливої екосистеми для інноваційних проектів.

Цифрові технології покликані максимально скоротити етап передачі інформаційних повідомлень від органів державної влади та місцевого самоврядування до кінцевого споживача за допомогою ефективного використання цифрового простору [6]. Інформаційна політика органів публічної влади є багатогранною та включає кілька ключових складових, які визначають її ефективність та вплив на суспільство.

Цифровізація трансформує традиційні підходи до надання публічних послуг, використовуючи інформаційні та комунікаційні технології для автоматизації процесів, зменшення бюрократії та забезпечення більшої прозорості в діяльності державних органів. Одним із ключових аспектів цифровізації є створення єдиних цифрових порталів, що надають доступ до широкого спектру публічних послуг онлайн. Це дозволяє громадянам подавати заявки, отримувати дозволи, реєструвати бізнес, сплачувати податки та виконувати багато інших операцій в електронній формі без необхідності відвідування державних установ особисто. Такий підхід не тільки економить час та ресурси громадян, але й сприяє зменшенню корупції та підвищенню загальної задоволеності якістю державних послуг.

1.2. Світовий досвід цифрової трансформації державних послуг та формування бюджетів: використання у вітчизняній практиці

Діджиталізація (цифрова трансформація) державних послуг стає актуальною практично для всіх країн світу, проте наразі найбільш активними в цьому питанні є 15 країн, які впроваджують національні програми цифровізації. Серед країн-лідерів у цій галузі є Данія, яка фокусується на цифровізації державного сектору. Крім того, Сінгапур, Південна Корея, Нова Зеландія і Китай за допомогою програми «Інтернет плюс» здійснюють активну інтеграцію цифрових індустрій з традиційними. Зокрема, Південна

Корея у рамках програми «Креативна економіка» зосереджується на розвитку підприємництва та людського капіталу, а Сінгапур розробляє програму «Розумна економіка», де головною метою є використання комунікаційних та інформаційних технологій. У цій країні ще у 2014 році за допомогою цифровізації у повсякденному житті розпочалася реалізація ініціативи Smart Nation з метою підвищення якості життя громадян [7]. Зарубіжний досвід діджиталізації державних послуг та діяльності органів публічної влади оцінюється через системи міжнародних рейтингів, таких як EGovernment Survey: E-Government for the People (EGDI) та Digital Economy and Society Index (DESI). Рейтинг DESI, до прикладу, порівнює принципи надання цифрових державних послуг європейськими урядами. Так, у минулому році, за даними ООН, зріс індекс взаємодії громадян з органами державної влади в режимі онлайн [8]. Такі країни як Нідерланди, Фінляндія та Данія продемонстрували високі результати за цим показником, оскільки через портали державних послуг із органами державної влади взаємодіють більше 90% Інтернет-користувачів у віці від 16 до 74 років. У той час як Італія, Болгарія та Румунія відстають у наданні державних послуг у електронному вигляді. Люксембург, Естонія та Мальта набрали понад 90 балів, показавши за цим показником найкращі результати. Усього 12 країн набрали понад 80% (Іспанія, Данія, Португалія, Ірландія, Нідерланди, Фінляндія, Латвія, Австрія, Швеція, Люксембург, Естонія та Мальта). А Болгарія, Угорщина, Греція та Румунія за цим показником отримали менше 60% [9]. Стосовно рейтингу EGDI, то його очолює Данія. Всі жителі та підприємства мають особистий кабінет для спілкування з урядовими органами в реальному часі. З 2015 року всі громадяни Данії повинні були обов’язково взаємодіяти з державними органами влади через Інтернет. Зараз 95% домогосподарств мають доступ до Інтернету, а кожен громадянин отримав цифровий паспорт (цифровий ID). Усі державні органи та муніципалітети з’єднані в одну мережу, що сприяє взаємодії через єдиний особистий кабінет з усіма державними та комунальними установами [10].

Підприємства мають можливість не лише комунікувати, але й надсилати звіти, розраховувати податки, отримувати виписки та проводити операції через Інтернет. Електронне відправлення та отримання документів забирає лише кілька хвилин, і ця система, загалом, дозволяє щорічно зекономити 10-20% коштів бюджету на користь фінансування потреб публічного управління [11]. Данія активно впроваджує проактивні послуги, такі як пропозиції щодо подальших освітніх програм для громадян після закінчення навчання.

Ефективне впровадження інновацій відбувається у три етапи: інституціоналізація, коли зміни стають стійкою частиною поведінки більшості; прийняття, що передбачає зміну ставлення та поведінки для відповідності очікуванням; готовність, яка визначає рівень готовності виконати бажану дію або досягти поставленої мети, а також подальший розвиток процесу. Вона є фундаментом майбутніх змін і перетворень.

Глобальним трендом є діджиталізація держави, що включає цифровізацію операцій державних компаній та держави в цілому. Ця діджиталізація спрямована на підвищення рівня життя, зростання добробуту та максимізацію створення вартості в економіці. Це завдання передбачає два основні напрями: діджиталізацію державного управління, що включає цифровий документообіг, а також принципи «цифровий за замовчуванням» і «цифровий у першу чергу», а також перегляд неефективних процесів [12].

Загалом, діджиталізація державних послуг охоплює весь спектр послуг: – взаємодію уряду з бізнесом – G2B; – взаємодію уряду з громадянами – G2C; – внутрішню взаємодію державних структур – G2G. Отже, для виконання вимог Угоди про асоціацію України та Європейського Союзу велике значення має досвід країн Європейського Союзу у сфері діджиталізації державних послуг.

Ефективність цього процесу залежить від правового регулювання таких аспектів як використання електронного підпису, функціонування інфраструктури для інформаційно-технологічної взаємодії інформаційних

систем, стандартизація надання державних послуг та регулювання процедур у електронній формі, доступність електронних державних послуг для органів влади і юридичних та фізичних осіб, захист персональних даних одержувачів державних послуг та юридична значущість електронного документообігу.

Збройна агресія російської федерації завдала шкоди всім елементам соціальної сфери України, в тому числі і економіці. Незважаючи на це, наша держава намагається і надалі будувати оптимальну бюджетну політику, що є важливою складовою економічної, з урахуванням позитивного досвіду інших країн світу, враховуючи особливості воєнного стану в країні. Адже ефективність бюджетної політики в будь-якій країні залежить від особливостей її бюджетного процесу, в тому числі, і на місцевому рівні.

На кожній стадії бюджетного процесу вирішуються питання, які не можуть бути розглянуті в інший час. Доприкладу, питання надання міжбюджетних трансфертів, закріплення процентних відрахувань від загальнодержавних податків та зборів вирішуються на стадії складання бюджету, а остаточно затверджуються на стадії прийняття закону про Державний бюджет України. Відкриття та реалізація бюджетних асигнувань здійснюється на стадії виконання бюджету та лише після його затвердження тощо [13, с. 179]. Низька якість бюджетного процесу в Україні зумовлена рядом причин, зокрема, встановленим порядком планування бюджету. В Україні процедура планування бюджету реалізується за схемою «згори-донизу», тобто спочатку затверджується державний бюджет, у якому визначаються основні доходні джерела місцевих бюджетів, а потім плануються місцеві бюджети.

Така процедура є не зовсім оптимальною, адже в умовах достатнього рівня автономності місцевих бюджетів, затвердження бюджету державного рівня та затвердження місцевих бюджетів – це складові двох самостійних бюджетних процесів. Це одна із причин, яка призводять до дисбалансу доходів і видатків державного та місцевих бюджетів, що в Україні приймає форму бюджетного дефіциту [14]. Якщо звертати увагу на основні складові

бюджетного процесу в Європейському монетарному союзі, то, визначаючи його, береться до уваги такий показник, як довгострокова стабільність, під якою розуміється ключовий фактор у питаннях інфраструктури для здійснення ефективної бюджетно-податкової політики [15, с. 288].

З врахуванням цього показника і відбувається визначення основних складових бюджетного процесу у розвинутих країнах світу. Адже на ринках, що розвиваються, впевненість у стабільності бюджетної політики має прямий вплив на відсоткові ставки та ключові макроекономічні показники.Слушно зазначити, що на теперішній час провідні європейські країни наділяють місцеві органи влади дуже високим рівнем фінансової автономії, що дозволяє останнім практично не залежати або слабко (незначно) залежати від бюджетів центральної адміністрації [16, с. 69]. При цьому для всіх розвинутих зарубіжних країн закономірним є поділ місцевих бюджетів на два самостійні функціональні види місцевих бюджетів, кожен з яких має власні доходи.

Одним із різновидів місцевих бюджетів є місцевий поточний (адміністративний) бюджет, доходи якого формуються за рахунок місцевих податків і зборів, платежів, загальних субсидій, що надаються державною владою, та інших доходів. Іншим різновидом місцевих бюджетів є місцевий бюджет розвитку (інвестиційний бюджет). На відміну від першого різновиду місцевих бюджетів доходи другого формуються за рахунок банківських кредитів, муніципальних (комунальних) позик, інвестиційних субсидій, що надають-ся державною владою, та інших джерел. При цьому рівень інвестицій повинен відповідати граничному продукту від приватного споживання. Якщо національна економіка не може підтримувати повне використання її продуктивних ресурсів, доцільним є застосування бюджетно-податкової політики з кейнсіанськими ефектами. Якщо видатки бюджету є єдиним доступним інструментом, то підвищення їх рівня з метою стимулювання попиту на незадіяні продуктивні ресурси є оптимальним

інструментом, навіть якщо гранична вартість суспільних благ низька [17, с. 30-31].

Аналізуючи досвід інших країн щодо побудови бюджетного процесу, наголосимо, що у переважній більшості західноєвропейських країн бюджетний процес починається в центральних міністерствах заздалегідь до початку бюджетного періоду – за 11-13 місяців до його настання, тобто робота починається у перший місяць року, що передує плановому. А проєкт бюджету надається парламенту за 3-4 місяці до початку планового року. Тому формування проєкту бюджету займає не менше 10 місяців. Такий підхід дозволяє врахувати пропозиції усіх бюджетів місцевого рівня, прорахувати прогнозовані показники та прийняти виважене рішення. З метою уніфікації бюджетного процесу в європейських країнах було прийнято Пакт про стабільність і зростання (Пакт) [18], що містив резолюцію Ради Європи та дві постанови Ради міністрів Європейського Союзу від 1997 року. Зазначений документ був призначений забезпечити імплементацію Маастрихтського договору в сфері багатостороннього бюджетного нагляду та координації, для дотримання країнами-учасницями Економічного і монетарного союзу бюджетної дисципліни після запровадження єдиної валюти [19, с. 2]. У Пакті було деталізовано правила та процедури забезпечення бюджетного процесу, бюджетної дисципліни та її дотримання. Ним передбачалося створення механізму раннього попередження деструктивних процесів у бюджетній політиці та наголошено на середньострокових бюджетних планах [15, с. 294]. Метою такого механізму було посилення бюджетного нагляду та координації економічної політики між окремими державами.

Таким чином, проаналізувавши зарубіжний досвід формування бюджетного процесу на місцевому рівні, можна стверджувати, що бюджетний процес будь-якої країни характеризується певними особливостями, які відображають специфіку регулювання національної економіки, структуру внутрішнього виробництва та засоби впливу на

розвиток фінансової системи. Крім того, в кожній національній економіці цей процес відбувається за різних умов і дає різні результати. Сучасні світові тенденції характеризуються зростанням значення децентралізації в організації місцевих фінансових систем та змінами в бюджетних процесах на місцевому рівні. Кожна розвинена країна світу намагається побудувати такий бюджетний процес, який виявиться найбільш ефективним для її національного контексту та не буде суперечити міжнародним нормам.

1.3. Бюджетна політика України: виклики сьогодення

Розвиток бюджетного процесу в Україні з точки зору вдосконалення бюджетного планування відбувається поступово. Передусім це стосується створення відповідної нормативно-правової бази, орієнтованої на вимоги до бюджетних систем розвинених країн, переважно країн-членів Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), які успішно реалізують політику державного управління, та Європейського Союзу, де середньострокове бюджетне планування вважається стандартом раціонального бюджетного планування. Орієнтація бюджетного планування на трирічну перспективу дозволяє обґрунтувати вектори бюджетної політики, пов’язати державні пріоритети з бюджетними можливостями, зосередитися на витратах у співвідношенні з очікуваними результатами. Прогнозованість параметрів бюджету, спрямованих на реалізацію пріоритетів розвитку, є важливим напрямом бюджетного процесу на етапі планування, що сприяє забезпеченню передбачуваності реформ, прозорості та відкритості, посиленню контролю за використанням бюджетних коштів, підвищенню якості бюджетних коштів, підвищенню якості бюджетних послуг, стабільності та передбачуваності бюджету, посиленню контролю за використанням стабільності та передбачуваності бюджету, контролю за рівнем державного боргу.

Зростання державного боргу в основному пов'язане з нереалістичним плануванням доходів і видатків бюджетної системи країни та відсутністю чітко визначених пріоритетів фіскальної політики. Дотримання балансу між забезпеченням боргової стійкості, довгострокової збалансованості бюджетної системи країни, з одного боку, та сталого соціально-економічного розвитку, з іншого, вимагає чіткого формування основних характеристик бюджету та фіскальної політики в цілому, а також суворого дотримання кількісних меж бюджетних параметрів, що є важливим засобом зниження ризиків бюджетної політики та підвищення якості бюджетного процесу в Україні.

Середньострокова перспектива закріплена в бюджетному процесі України, і робота над бюджетами на наступний плановий рік та два прогнозні роки для всіх учасників бюджетного процесу починається в січні, коли вже можна проаналізувати, як закінчився попередній рік, і закінчується в серпні, що передує плановому року. Законодавчими документами, що регулюють здійснення бюджетного планування в Україні, є Бюджетний кодекс України, урядові стратегії, постанови Кабінету Міністрів України, накази Міністерства фінансів України та інші нормативно-правові документи.

Бюджетне планування є першою стадією бюджетного циклу, тому успішна організація таких стадій, як затвердження, виконання та звітування, обов'язково залежить від сформованих у цей період бюджетних документів – бюджетної декларації, бюджетних запитів головних розпорядників бюджетних коштів та проекту бюджету. Крім того, війна може порушити економічну активність, що призведе до зниження податкових надходжень і збільшення витрат на системи соціального захисту. Водночас, потреба в ресурсах для фінансування військових зусиль може обмежити можливості уряду інвестувати в інші сфери, такі як інфраструктура або освіта.

Основними характеристика бюджетної політики в умовах війни є такі:

– *збільшення військових витрат*. Під час війни уряду доводиться виділяти додаткові кошти на армію та інші служби безпеки. Це може

включати збільшення оборонного бюджету, а також інвестиції в нове обладнання і технології;

– *збільшення податкових надходжень до державного бюджету*. Щоб допомогти фінансувати військові зусилля, уряди можуть підвищити податки або запровадити нові. Це можуть бути податки на доходи, споживання або майно;

– *запозичення*. Залучення додаткових коштів для фінансування військових зусиль. Це може включати випуск облігацій або інших форм боргових зобов'язань;

– *скорочення необоронних витрат*. Щоб вивільнити ресурси для військових зусиль, необхідно скоротити витрати в інших сферах. Це може включати скорочення фінансування мереж соціального захисту, інфраструктури або освіти [20 – 23].

Бюджетна політика під час війни є складною і відповідальною. Уряду необхідно знайти баланс між необхідністю забезпечити національну оборону і потребою підтримувати економічну стабільність та інвестувати в інші сфери економіки. Ефективна бюджетна політика може допомогти забезпечити стійкість країни та її здатність реагувати на виклики війни. Бюджетне планування є складовою бюджетного менеджменту, який разом з іншими взаємопов'язаними складовими, такими як виконання бюджету, бюджетний облік, бюджетна звітність та контроль за виконанням бюджету.

Дефіцит державного бюджету тісно пов'язаний з ефективністю бюджетної політики. Бюджетний дефіцит виникає, коли видатки уряду перевищують його доходи в певному бюджетному періоді. Бюджетний дефіцит може бути індикатором ефективності бюджетної політики з точки зору фіскальної дисципліни. Великий і стійкий бюджетний дефіцит свідчить про те, що уряд витрачає кошти не за призначенням, що може вказувати на неефективний бюджетний менеджмент. З іншого боку, невеликий або керований бюджетний дефіцит означає, що уряд дотримується фіскальної дисципліни та узгоджує свої видатки з наявними ресурсами. Добре

продумана бюджетна політика має бути спрямована на мінімізацію або усунення бюджетного дефіциту з часом, забезпечуючи стійкість державних фінансів.

Ефективність бюджетної політики можна оцінити на основі того, наскільки вона відповідає цілям і пріоритетам політики уряду. Бюджетний дефіцит відображає розподіл коштів і ступінь досягнення цілей політики. Крім того, дефіцит державного бюджету має вплив на економічну стабільність. Великий бюджетний дефіцит може призвести до напруження державних фінансів, що призводить до збільшення запозичень, вищих відсоткових платежів та потенційних ризиків для макроекономічної стабільності. Ефективна бюджетна політика має на меті утримувати бюджетний дефіцит у прийнятних межах, враховуючи економічний стан країни та боргову стійкість.

Принципово важливим на етапі планування є врахування можливих ризиків, загроз та небезпек різних сфер соціально-економічного розвитку країни. Основними проблемами України в останні роки є тимчасово окуповані території, висока залежність від імпорту енергоносіїв, неефективна структура експорту, скорочення трудових ресурсів через трудову міграцію тощо [24]. Ці тенденції загрожують фінансовій безпеці, впливають на бюджетну систему країни та ускладнюють бюджетне планування в середньостроковій перспективі. З іншого боку, базуючись на чітко визначених пріоритетах фіскальної політики, середньострокове бюджетне планування забезпечує безперервність бюджетного процесу, посилюючи взаємозалежність фінансової безпеки та максимальну передбачуваність і стабільність виконання бюджету.

При плануванні довгострокового трирічного бюджету важливо провести моніторинг та аналіз того, як завершився попередній рік, наскільки чітко було виконано бюджет, чи є надзвичайні та непередбачені бюджетом витрати, чи виходить країна за заплановані фінансові рамки, і лише після цього розраховувати видатки на наступні роки. Своєчасне прийняття

бюджету до початку наступного бюджетного року є передумовою його якісного виконання [25]. Основним викликом для багатьох країн є прагнення збільшити бюджет за рахунок розширення податкової бази. Однак в умовах уповільнення економічного зростання така фіскальна політика призводить до розбалансування доходів і видатків бюджету та ускладнює утримання бюджетного дефіциту в законодавчо встановлених рамках. Потреба у збалансованості доходів і видатків призводить до запозичень з боку держави та формування державного боргу. Питання збалансованості бюджету та формування державного боргу були дискусійними серед дослідників – представників різних економічних шкіл – від повного заперечення до використання кредитних інструментів для покриття бюджетного дефіциту та стабілізації економіки держави.

Сучасні концепції ґрунтуються на тому, що державні фінанси спрямовані на забезпечення макроекономічної рівноваги через бюджетне регулювання економіки, тобто бюджетний дефіцит є прийнятним, може бути ефективним інструментом регулювання економіки, але потребує постійного моніторингу та управління. При цьому визначені пріоритети державної боргової політики мають бути обґрунтованими, а державні запозичення - спрямованими на реалізацію домінуючих напрямів суспільного розвитку [26, 27].

Збереження позитивних тенденцій в економіці країни та концентрація бюджетних коштів на вирішенні пріоритетних завдань соціально-економічного розвитку потребують збалансованого виконання всіх бюджетів; стримування зростання державного боргу та утримання його розміру на безпечному рівні; забезпечення стабільності податкового законодавства; відмови від неефективних податкових пільг; розвитку інституту адміністрування неподаткових доходів бюджету; зменшення участі бюджету в усіх видах державної підтримки реального сектора економіки; концентрація бюджетних коштів на напрямах, що забезпечують досягнення стратегічних цілей соціальноекономічного розвитку країни; удосконалення програмно-

цільового методу бюджетного планування; посилення соціальної спрямованості видатків; вжиття заходів щодо підвищення якості життя, добробуту працівників бюджетної сфери; підтримка малозабезпечених громадян; удосконалення системи управління фінансовими ризиками підприємств, що мають зобов'язання перед бюджетом; забезпечення прозорості та відкритості бюджетного процесу. Освоєння виділених бюджетних коштів дозволяє оцінити якість планування та виконання бюджету на відповідний бюджетний рік; обсяг перерозподілених коштів затвердженого бюджету із зазначенням причин та обґрунтувань такого перерозподілу коштів; відсутність фактів збільшення кошторисної вартості бюджетного інвестиційного проекту та причин збільшення його вартості; відсутність дебіторської та кредиторської заборгованості; відсутність порушень бюджетного законодавства; здійснені заходи щодо усунення причин порушень бюджетного законодавства; досягнення результативних показників бюджетних програм; оцінка ефективності бюджетної програми [28].

Максимальне використання потенціалу довгострокового бюджетного планування та застосування програмно-цільового методу дозволяє планувати бюджет з акцентом на ефективне та результативне використання бюджетних коштів у середньостроковій перспективі. Перевагою середньострокового бюджетного планування, орієнтованого на результат, є підвищена зацікавленість органів державної влади, органів місцевого самоврядування не тільки в цільовому, а й у якісному використанні бюджетних коштів. Тому сьогодні існують сприятливі умови для розумного та ефективного використання бюджетних коштів для забезпечення отримання якісних показників за результатами надання бюджетних послуг. Разом з тим у бюджетному процесі трапляються випадки, коли на бюджетні рішення під впливом особистих, політичних та інших чинників, які послаблюють прийняття бюджетних рішень. інші фактори, які послаблюють прийняття обґрунтованих бюджетних рішень. бюджетних рішень. Це пояснює

взаємозалежність, коли ефективність та результативність використання бюджетних коштів залежать від якості виконання власних і делегованих повноважень органами місцевого самоврядування. власних і делегованих повноважень органами державної влади, органами місцевого самоврядування та іншими учасниками бюджетного процесу. бюджетного процесу [29]. Забезпечуючи принцип ефективності та результативності бюджету, необхідно модернізувати процес державної соціальної підтримки громадян, який має бути спрямований на підвищення якості людського капіталу: життя та добробуту громадян через ефективну систему соціального захисту та соціального забезпечення. Важливими заходами підвищення ефективності бюджетного планування, спрямованого на покращення добробуту населення та посилення соціальної спрямованості бюджету, є збільшення частки соціальних видатків у загальних видатках бюджету, дотримання мінімальних нормативів бюджетної забезпеченості соціальних видатків, забезпечення необхідного бюджетного фінансування.

Таким чином, тенденції сучасного соціально-економічного розвитку України характеризуються значними деструктивними змінами та викривленнями в економічній, політичній, соціальній та правовій сферах, низкою дестабілізуючих процесів та явищ у фінансовій системі, виникненням суттєвих ризиків та загроз економічній безпеці держави. Як наслідок, протягом останніх років спостерігається суттєве погіршення фінансово-економічного стану країни, що виражається у падінні ВВП, зростанні інфляції, збереженні високого рівня дефіциту бюджету та державного боргу, нестабільності національної валюти, банківських дисбалансах, поглибленні диспропорцій у грошово-кредитній та фіскальній сферах. Заходи державної антикризової політики, спрямовані на забезпечення фінансової стабільності, підвищення ефективності функціонування бюждетної системи держави та протидію внутрішнім і зовнішнім загрозам економічній безпеці, не дали бажаного результату, оскільки зазначені проблеми мають системний характер через неефективні моделі бюджетно-податкової та грошово-

кредитної політики, невизначеність і недосконалість інституційно-правового забезпечення фінансової сфери та непослідовність державного регулювання фінансово-економічних процесів. Виникнення значних загроз і ризиків заклало підґрунтя для стійкого зниження рівня національної безпеки держави, що, в свою чергу, призвело до посилення нестабільності соціально-економічної системи, зменшення надходжень до бюджету через скорочення податкової бази та зниження рівня життя населення і його соціальної захищеності.

Під час війни уряд надає пріоритет оборонним витратам, одночасно розглядаючи можливість збільшення податків, запозичень і скорочення необоронних витрат. Зрештою, ефективна бюджетна політика може допомогти забезпечити стійкість країни та її здатність реагувати на різні виклики, сприяючи її довгостроковій стабільності та процвітанню.

Висновки до розділу 1

Актуальним напрямком забезпечення вітчизняного розвитку є модернізація публічного (державного) управління. У сучасному світі інформаційних та цифрових технологій відбуваються постійні зміни та вдосконалення, саме тому державна політика щодо змін та удосконалення процесів формування та реалізації функцій органами влади потребує постійної уваги науковців та практиків.

Цифровізація трансформує традиційні підходи до надання публічних послуг, використовуючи інформаційні та комунікаційні технології для автоматизації процесів, зменшення бюрократії та забезпечення більшої прозорості в діяльності державних органів. Одним із ключових аспектів цифровізації є створення єдиних цифрових порталів, що надають доступ до широкого спектру публічних послуг онлайн. Це дозволяє громадянам подавати заявки, отримувати дозволи, реєструвати бізнес, сплачувати податки та виконувати багато інших операцій в електронній формі без

необхідності відвідування державних установ особисто. Такий підхід не тільки економить час та ресурси громадян, але й сприяє зменшенню корупції та підвищенню загальної задоволеності якістю державних послуг.

Проаналізувавши зарубіжний досвід формування бюджетного процесу на місцевому рівні, можна стверджувати, що бюджетний процес будь-якої країни характеризується певними особливостями, які відображають специфіку регулювання національної економіки, структуру внутрішнього виробництва та засоби впливу на розвиток фінансової системи. Крім того, в кожній національній економіці цей процес відбувається за різних умов і дає різні результати. Сучасні світові тенденції характеризуються зростанням значення децентралізації в організації місцевих фінансових систем та змінами в бюджетних процесах на місцевому рівні. Кожна розвинена країна світу намагається побудувати такий бюджетний процес, який виявиться найбільш ефективним для її національного контексту та не буде суперечити міжнародним нормам.

Тенденції сучасного соціально-економічного розвитку України характеризуються значними деструктивними змінами та викривленнями в економічній, політичній, соціальній та правовій сферах, низкою дестабілізуючих процесів та явищ у фінансовій системі, виникненням суттєвих ризиків та загроз економічній безпеці держави. Як наслідок, протягом останніх років спостерігається суттєве погіршення фінансово-економічного стану країни, що виражається у падінні ВВП, зростанні інфляції, збереженні високого рівня дефіциту бюджету та державного боргу, нестабільності національної валюти, банківських дисбалансах, поглибленні диспропорцій у грошово-кредитній та фіскальній сферах. Заходи державної антикризової політики, спрямовані на забезпечення фінансової стабільності, підвищення ефективності функціонування бюждетної системи держави та протидію внутрішнім і зовнішнім загрозам економічній безпеці, не дали бажаного результату, оскільки зазначені проблеми мають системний характер через неефективні моделі бюджетно-податкової та грошово-

кредитної політики, невизначеність і недосконалість інституційно-правового забезпечення фінансової сфери та непослідовність державного регулювання фінансово-економічних процесів. Виникнення значних загроз і ризиків заклало підґрунтя для стійкого зниження рівня національної безпеки держави, що, в свою чергу, призвело до посилення нестабільності соціально-економічної системи, зменшення надходжень до бюджету через скорочення податкової бази та зниження рівня життя населення і його соціальної захищеності.

Під час війни уряд надає пріоритет оборонним витратам, одночасно розглядаючи можливість збільшення податків, запозичень і скорочення необоронних витрат. Зрештою, ефективна бюджетна політика може допомогти забезпечити стійкість країни та її здатність реагувати на різні виклики, сприяючи її довгостроковій стабільності та процвітанню.

РОЗДІЛ 2
ДОСЛІДЖЕННЯ ТРАНСФОРМАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ В УПРАВЛІННІ ДЕРЖАВНИМИ ФІНАНСАМИ У 2024 РОЦІ

2.1. Державний бюджет 2024 року: ключові орієнтири, планування та прогнозні показники

Вже вдруге Україна формує головний фінансовий план в умовах повномасштабної воєнної агресії. Він базується на ключових орієнтирах Української доктрини: філософія перемоги – посилення обороноздатності держави, відсіч збройної агресії росії; глобальність української безпеки – реформування та розвиток оборонно-промислового комплексу, ракетного озброєння та створення системи протиракетної оборони, закупівля дронів; політика героїв – створення Інституту помічника ветерана, забезпечення житлом ветеранів війни та членів їхніх сімей, нова система військової освіти, розробка платформи для експорту українських оборонних знань, реабілітація ветеранів; політика справедливості – оптимізація кількості суддів та посилення ролі інституту суду присяжних, грошова допомога працівникам об’єктів критичної інфраструктури державних та місцевих органів влади; трансформація за 10 років – осучаснення української освіти та стимулювання розвитку науки в Україні, оновлення законодавства про працю, створення нових робочих місць, індексація пенсій, доступність укриттів, врегулювання питань про зброю, розмінування територій, нова зовнішня політика тощо.

Головні пріоритети державного бюджету на 2024 рік – фінансування сектору безпеки та оборони держави, а також видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення. Основою бюджету на 2024 рік став базовий сценарій макроекономічного прогнозу. Проте у зв’язку з високим ступенем непередбачуваності протягом майбутніх періодів, численних викликів та ризиків існує велика ймовірність відхилення фактичних показників від

планових, що зумовить потребу корегування як джерел і обсягів доходів, так і напрямів та обсягів видатків.

При розрахунках показників Закону України «Про Державний бюджет України на 2024 рік» від 09.11.2023 № 3460-IX [1] (далі – Закон) використовувались уточнені очікувані макроекономічні показники на поточний рік станом на 24.10.2023.

Так, ст. 1 Закону встановлює на 2024 рік: доходи Державного бюджету України у сумі 1911460976,8 тис. гривень, у тому числі доходи загального фонду Державного бюджету України – у сумі 1750819073,6 тис. гривень та доходи спеціального фонду Державного бюджету України – у сумі 160641903,2 тис. гривень; видатки Державного бюджету України у сумі 3736618570,2 тис. гривень, у тому числі видатки загального фонду Державного бюджету України – у сумі 3546982419,1 тис. гривень та видатки спеціального фонду Державного бюджету України – у сумі 189636151,1 тис. гривень; повернення кредитів до Державного бюджету України у сумі 15094133,2 тис. гривень, у тому числі повернення кредитів до загального фонду Державного бюджету України – у сумі 14837104,9 тис. гривень та повернення кредитів до спеціального фонду Державного бюджету України – у сумі 257028,3 тис. гривень; надання кредитів з Державного бюджету України у сумі 36030881,1 тис. гривень, у тому числі надання кредитів із загального фонду Державного бюджету України – у сумі 2374639,6 тис. гривень та надання кредитів із спеціального фонду Державного бюджету України – у сумі 33656241,5 тис. гривень; граничний обсяг дефіциту Державного бюджету України у сумі 1846094.341,3 тис. гривень, у тому числі граничний обсяг дефіциту загального фонду Державного бюджету України – у сумі 1783700880,2 тис. гривень та граничний обсяг дефіциту спеціального фонду Державного бюджету України – у сумі 62393461,1 тис. гривень; оборотний залишок коштів Державного бюджету України у розмірі до 2 відсотків видатків загального фонду Державного бюджету України, визначених цією статтею [1].

Зокрема, враховано звітні статистичні дані за ІІ квартал 2023 року: темпи зростання ВВП – 19,5 %, інфляція сповільнилася до 7,1 % та девальвація гривні є меншою за попередні періоди. Для розрахунків використовувався базовий сценарій, який передбачає зважені оцінки як щодо підсумків 2023 року, так і темпів відновлення економічної та соціальної динаміки у 2024 році. Проте, враховуючи динамічність розвитку подій, насамперед щодо тривалості та наслідків бойових дій, існує висока ймовірність відхилення фактичних показників від планових на наступний рік (табл. 2.1) [2].

Таблиця 2.1 – Прогнозні макропоказники економічного та соціального розвитку України 2022 – 2024 рр.

Назва показника	2022	2023	2024
	(факт)	(план станом на 24.10.2023)	(прогноз станом на 24.10.2023)
ВВП:			
Номінальний, млрд грн	5 191,0	6 466,1	7 643,0
Реальна зміна, %	-29,1	5,0	4,6
Індекс споживчих цін:			
у середньому до попереднього року, %	20,2	13,3	8,5
грудень до грудня попереднього року, %	26,6	7,1	9,7
Середньомісячна заробітна плата, грн	14 847	18 527	21 809
Сальдо торговельного балансу, млн доларів США	-25 737	-39 449	-40 172
Обмінний курс, грн за долар США:			
в середньому за період	32,3	36,9	40,7
на кінець періоду	36,6	38,6	42,1
Рівень безробіття населення, %	18,4	18,8	18,7
Мінімальна заробітна плата, грн	6 500,0 6 700,0	6 700,0	7 100,0 8 000,0

За оцінками Міністерства економіки України, у 2024 році реальний ВВП зросте на 4,6 % з урахуванням очікувань тривалості війни, обмежень для повноцінного користування морськими портами, міграційними процесами та низки інших чинників. Також погіршиться торговельний баланс. Згідно з макропрогнозом споживча інфляція зменшиться з 10,8 % до 9,7 % до попереднього року. Враховуючи це, прогноз зміни реальної заробітної плати було підвищено до +8,5 %. Водночас прогнозований рівень безробіття скориговано до 18,7 %. Уточнений показник курсу гривні до долара США в середньому за рік складе 40,7 грн за долар США. За попередніми оцінками, його значення становило 41,4 гривень. Національний банк України у своїх прогнозах застосовує більш песимістичний сценарій: ВВП у 2024 році зросте на 3,6 %. Проте регулятор значно покращив прогноз споживчої інфляції на 2023 рік, знизивши його з 10,6 % до 5,8 %. Міжнародний валютний фонд прогнозує зростання ВВП України у 2024 році на 3,2 %, що зумовлено збільшенням внутрішнього попиту, оскільки в умовах зниження інфляції та стабільності валютного ринку суб'єкти господарювання та домогосподарства пристосовуються до змін в умовах війни. У державному бюджеті на 2024 рік передбачено, що мінімальна заробітна плата зросте і становитиме 7 100 грн з 01.01.2024, а з 01.04.2024 – 8 000 гривень. Середня заробітна плата в Україні за місяць становитиме 21 809 гривень [2].

Законом України [1] доходи державного бюджету затверджено в сумі 1768,5 млрд гривень. Основними чинниками формування дохідної частини стали: продовження справляння військового збору (крім оподаткування військовим збором доходів у вигляді грошового забезпечення в період дії правового режиму воєнного стану відповідно до підпункту 1.7 пункту 16-1 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України); спрямування податку на доходи фізичних осіб з грошового забезпечення військовослужбовців, що сплачується (перераховується) згідно з Податковим кодексом України, у розмірі 75 % на відповідній території України (крім території міста Києва) та в розмірі 40 % – на території міста Києва, до

спеціального фонду державного бюджету; продовження норми щодо зарахування збільшеного нормативу ПДФО до місцевих бюджетів на рівні 64 % за рахунок зменшення нормативу зарахування ПДФО (21 %) до державного бюджету; поквартальне нарахування та сплата податку на прибуток підприємствами з річним доходом понад 40 млн гривень; застосування диференційованих ставок рентної плати на природний газ та збереження діючих ставок на нафту та газовий конденсат; зарахування 95 % рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (природного газу, нафти та газового конденсату) до державного бюджету та 5 % до місцевих бюджетів за місцем видобутку корисних копалин; спрямування доходів Державного дорожнього фонду до загального фонду державного бюджету (при цьому зберігається зарахування 13,44 % акцизного податку з пального до бюджетів територіальних громад); незастосування у 2024 році до ставок податків, визначених в абсолютних значеннях, а саме: до акцизного податку, екологічного податку та рентної плати, індексів споживчих цін, індексів цін виробників промислової продукції; застосування чинних ставок оподаткування з основних податків.

Аналіз же фактичних за 2021 р. і 2022 р. та планових за 2023 р. і 2024 р. показників дохідної частини державного бюджету свідчить про їх позитивну динаміку. У порівнянні з 2021 роком, ці надходження зросли на 1 % у 2022 році, на 9% – у 2023 році та на 37% – у 2024 році. Зростання надходжень дохідної частини державного бюджету у 2023 році становить 8 % порівняно з 2022 роком (рис. 2.1).

Аналіз показує, що очікуване зростання дохідної частини у 2024 році відповідно до планових показників 2023 року становить понад 25 %, а відповідно до фактичних надходжень 2022 року – понад 35 %. Основними чинниками зростання надходжень у 2024 році є розподіл ПДФО з грошового забезпечення військовослужбовців з місцевих бюджетів до державного бюджету й оптимістичний макроекономічний прогноз.

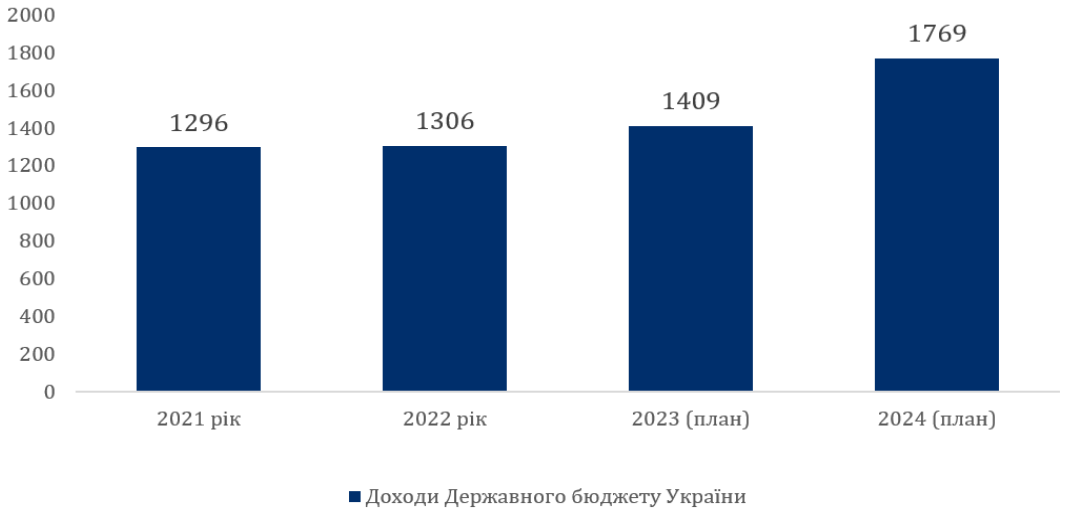


Рисунок 2.1 - Динаміка доходів державного бюджету у 2021 – 2024 рр., млрд грн

У структурі доходів державного бюджету 2024 року зберігається позитивна тенденція зростання податку на додану вартість, податку та збору на доходи фізичних осіб, акцизного податку та податку на прибуток підприємств (рис. 2.2).

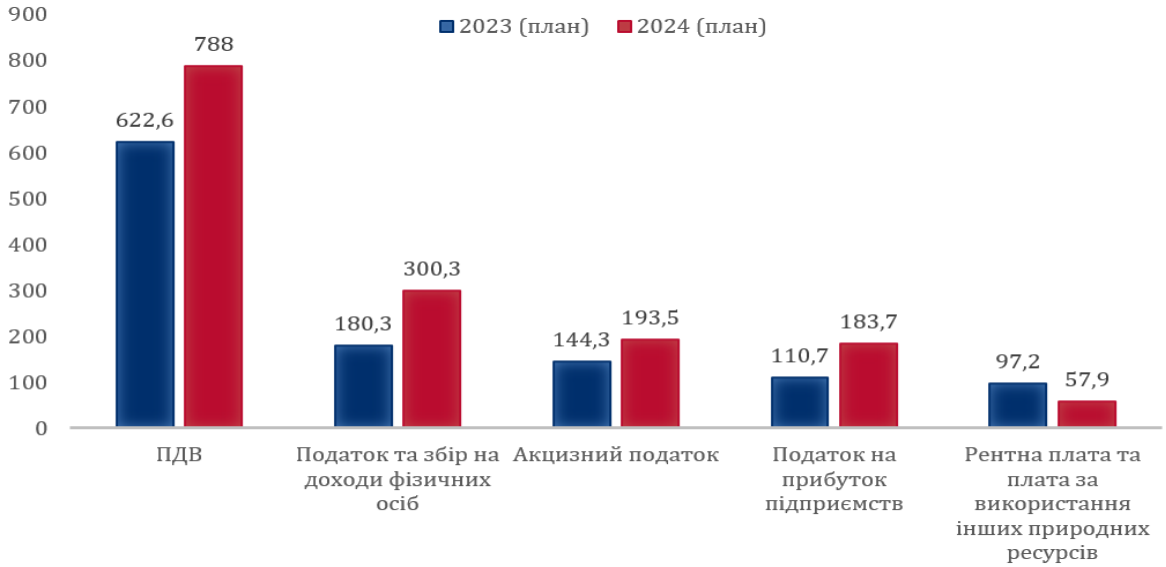


Рисунок 2.2 - Динаміка планових показників основних доходів державного бюджету у 2023 – 2024 рр., млрд грн

Частка ПДФО у структурі доходів державного бюджету у 2022 році складала понад 11 % та зросла у 2023 році до 13 %. Прогнозний показник цих надходжень у 2024 році становить 17 % від загальної суми податкових надходжень. Прогнозне зростання ПДФО очікується в межах 67 % від планових показників 2023 року. Основними чинниками, які вплинули на оптимістичні розрахунки, стали зростання мінімальної заробітної плати, що вплине на ріст середньої заробітної плати, очікування поступового відновлення ділової активності суб'єктів господарювання та перерозподіл військового ПДФО з місцевих бюджетів до спеціального фонду державного бюджету. Для забезпечення збільшення податкових надходжень до державного бюджету у 2024 році запроваджено зарахування ПДФО з грошового забезпечення військовослужбовців у повному обсязі до державного бюджету. У 2022 та 2023 роках 64 % цих надходжень зараховувалися до бюджетів територіальних громад та 15 % – до обласних бюджетів. За прогнозними розрахунками Міністерства фінансів України, у 2024 році ці надходження складуть 96,3 млрд грн і стануть додатковим джерелом фінансування видатків сектору оборони та безпеки. Водночас цю суму недоотримають місцеві бюджети.

Частка податку на прибуток підприємств, одного з ключових доходів державного бюджету, в структурі доходів державного бюджету у 2022 році складала близько 9 %, у 2023 році очікується її зниження до 8 %, але в 2024 році показник може перевищити 10 % від загальної суми доходів державного бюджету. Податок на прибуток підприємств на 2024 рік обраховано в сумі 183,7 мрлд грн, його зростання становитиме 66 % від планових показників 2023 року, що зумовлено скасуванням податкових пільг, пожвавленням підприємницької діяльності та збільшенням податку на прибуток для банків. Прогнозні показники податку на прибуток підприємств визначено з урахуванням законодавчо встановлених ставок оподаткування, термінів нарахування та сплати податку на підставі фактично задекларованої суми податку на прибуток за останній звітний рік та розрахункової суми

декларування за дев’ять місяців, скорегованих на прогнозний ріст прибутку прибуткових підприємств. Крім цього, у поточному році скасована спрощена ситема оподаткування (2% єдиний податок), відповідно до якого деякі підприємства сплачували замість сплати податку на прибуток підприємств (18 %). Основою для розрахунку прогнозних надходжень цього податку є: зміни податкового законодавства; фактичні надходження податку на прибуток за попередні звітні періоди; очікувані та прогнозні макроекономічні показники – прибуток прибуткових підприємств; фактичні показники податкової звітності (дані зведеної декларації з податку на прибуток за звітні періоди).

Акцизний податок у структурі доходів державного бюджету у 2022 році складав 8,0 %. У 2023 – 2024 рр., згідно з прогнозними даними, його частка в податкових надходженнях до державного бюджету складатиме понад 10,0 %. Темпи зростання акцизного податку у 2024 році становитимуть 34,0 %. Такі прогнозні показники зумовлені низкою змін: ймовірним ростом ціни на підакцизну продукцію, підвищенням ставок акцизу на тютюнові вироби, оподаткуванням пального за діючими ставками, збільшенням обсягів реалізації, експорту та імпорту підакцизних товарів. Прогнозні показники акцизного податку розраховуються окремо з вироблених в Україні товарів та ввезених на територію України товарів у розрізі груп підакцизних товарів з урахуванням макроекономічних показників, зокрема прогнозного середньорічного обмінного курсу гривні до долара США та євро до долара США, індексу споживчих цін, прогнозних обсягів реалізації підакцизних товарів з врахуванням обсягів виробництва, експорту та імпорту таких товарів, наданих галузевими міністерствами, відомствами та організаціями. Одним із факторів збільшення надходжень від акцизу, у порівнянні з планом на 2023 рік, є підвищення ставок акцизного податку та мінімального податкового зобов’язання на тютюнові вироби. Також у 2024 році будуть встановлені ставки на бензин та дизель, які у 2023 році були встановлені лише з 1 липня. При цьому у 2024 році з метою збільшення фінансових

ресурсів держбюджету на потреби сектору безпеки та оборони акцизний податок з пального та транспортних засобів замість Державного дорожнього фонду буде спрямовано до загального фонду державного бюджету.

У структурі дохідної частини державного бюджету частка податку на додану вартість у 2022 році складала 37,0 %, а у планових показниках на 2023 та 2024 роки – понад 44,0 % усіх надходжень до державного бюджету. Фактичні надходження цього податку та макроекономічний прогноз складають основу розрахунку його прогнозних показників. При прогнозних розрахунках обсягу очікуваних надходжень врахована інформація щодо макроекономічних показників, а також інформація Міністерства економіки України, Національного банку України, Державної служби статистики України, Державної казначейської служби України, Державної митної служби України, Державної податкової служби України. У 2024 році передбачається зростання податку на додану вартість на 27,0 % порівняно з плановим показником 2023 року. Головними чинниками зростання є очікування щодо інфляції у 2024 році 9,7 % у річному вимірі, збільшення імпорту, зростання споживчих витрат і девальвація гривні.

Водночас зі зростанням ключових доходів державного бюджету відбувається значний спад, у межах 40 %, надходжень від рентної плати та плати за використання інших природних ресурсів (враховане зниження базової ціни на газ), оскільки наслідки воєнних дій зумовили значний спад видобутку корисних копалин. Зниження надходжень пов’язане зі зменшенням надходжень рентної плати за користування надрами для видобування нафти та газового конденсату на 0,6 млрд гривень. За січень-вересень 2023 року план за рентними платежами виконано лише на 50,8 %. Серед основних причин невиконання планових показників – руйнування підприємств та загальне зниження видобутку корисних копалин. Важливим чинником зниження прогнозу рентних надходжень є зниження базової ціни на газ удвічі. Ця норма діяла до 15.04.2024 р. Прогнозовані доходи від рентної плати за транзитне транспортування аміаку трубопроводами через територію

України на 2024 рік не були враховані у зв'язку із призупиненням його транспортування цим шляхом. У 2024 році зростатиме і низка інших надходжень до державного бюджету. Зокрема, власні надходження бюджетних установ, за розрахунками Міністерства фінансів України, у 2024 році становитимуть 46,9 млрд гривень. Варто зазначити, що власні надходження бюджетних установ у січні-липні 2023 році становили 348,7 млрд грн, що в 7 разів більше, ніж за аналогічний період 2021 і 2022 років. Насамперед це зумовлено залученням благодійної допомоги на потреби Збройних сил України та інших державних установ, зокрема через різні благодійні фонди. Національний банк України повинен перерахувати мінімум 17,7 млрд грн до державного бюджету, що на 75 % менше, ніж у 2023 році. Проте фінальна сума стане відомою після проведення аудиту фінансової установи у 2024 році.

Також удвічі зростуть надходження від частини чистого прибутку державних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до державного бюджету, та дивіденди, нараховані на акції. У 2024 році цей показник прогнозується в розмірі 66,1 млрд гривень. Передбачено встановлення нормативу відрахування дивідендів на державну частку господарськими товариствами на рівні 80,0 %. У 2024 році Фонд держмайна планує перерахувати в державний бюджет країни 4,0 млрд гривень від продажу об'єктів приватизації. Крім того, упродовж року планується проведення понад 300 аукціонів для продажу об'єктів малої приватизації. Мінімальні доходи від малої приватизації у 2024 році прогнозуються на рівні 1 млрд грн за прогнозами Фонду. За перші 10 місяців 2023 року аукціони з малої приватизації вже принесли Державному бюджету майже 3,0 млрд грн надходжень. Також у 2023 році держава додатково отримала 0,5 млрд грн ПДВ та погашення накопичених боргів від нових власників.

Таким чином, дохідна частина державного бюджету 2024 р. має позитивні тенденції у порівнянні з 2023 р. завдяки трансформаційним процесам у бюджетному управлінні, які були запроваджені у 2023 р.

Воєнний стан у країні та тривання воєнних дій є визначальним чинником формування структури видатків Державного бюджету на 2024 рік, адже це вже другий воєнний бюджет країни. Загальна сума запланованих видатків на 2024 рік становить 3 309,0 млрд гривень. Існує велика ймовірність щодо їх перегляду задля швидкого реагування на нагальні та термінові виклики в країні. Основними пріоритетами бюджетної політики на 2024 рік, які і вплинули на структуру видатків державного бюджету, визначено: першочергове фінансування сектору безпеки та оборони; посилення обороноздатності держави для відсічі збройної агресії рф; реформування оборонно-промислового комплексу; виробництво сучасних видів озброєння, зокрема морських дронів і безпілотників; створення ефективної системи підтримки військових та їхніх сімей; забезпечення заходів ментальної та фізичної реабілітації ветеранів, їх інтеграція в суспільне та економічне життя; забезпечення компенсації збитків постраждалим через війну; забезпечення соціальної підтримки громадян; відновлення зруйнованого майна та інфраструктури; забезпечення підвищення ефективності використання державних коштів; стимулювання економічної діяльності та підтримка бізнесу; створення умов для повернення українців – нові робочі місця, якісна освіта, сучасна медицина. Головними напрямами видатків у 2024 році є оборона, громадський порядок, безпека та судова влада, а також соціальний захист і соціальне забезпечення населення.

Загальний ресурс на оборонні видатки у 2024 р. передбачено в сумі 1182,7 млрд гривень. Двома основними статтями цих видатків є грошове забезпечення та заробітна плата (з нарахуваннями), а також створення, закупівля, модернізація та ремонт озброєння та військової (спеціальної) техніки. Крім того, видатки загального фонду планується спрямувати на закупівлю паливно-мастильних матеріалів, речового та іншого забезпечення, продуктів харчування, медикаментів та перев’язувальних матеріалів, оплату комунальних послуг та фінансування інших видатків, необхідних для оборонної сфери. Видатки на громадський порядок, безпеку та судову владу

заплановано в сумі 480,0 млрд грн, що майже відповідає рівню 2023 року. Для фінансування сфери соціального захисту та забезпечення на 2024 рік передбачено 476,8 млрд грн, що на 21,1 млрд грн, або на 5%, більше, ніж показник уточненого плану 2023 року. У 2023 р. та наступному 2024 р. очікується збільшення кількості людей, які потребуватимуть соціальної допомоги, а також запровадження нових форм соціального захисту. Серед інших напрямів цих видатків Міністерству соціальної політики України передбачено кошти на соціальний захист громадян, які потрапили у складні життєві обставини. Крім того, у 2024 році буде профінансовано виплату житлових субсидій та пільг громадянам для оплати житлово-комунальних послуг, придбання твердого та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу. Ця державна підтримка буде спрямована на 3,2 млн домогосподарств по всій території країни. Також бюджет 2024 року передбачає підтримку понад 250 тис. малозабезпечених сімей. Значний фінансовий ресурс заплановано в державному бюджеті на соціальний захист осіб з інвалідністю та дітей з інвалідністю. Насамперед передбачено фінансування в повному обсязі протезно-ортопедичних виробів підвищеної функціональності за новітніми технологіями, що дасть змогу забезпечити ними осіб з інвалідністю, серед яких, зокрема, 2,3 тис. військовослужбовців.

Водночас із забезпеченням виконання функцій держави в умовах воєнного стану в головному фінансовому документі країни на 2024 рік заплановано значну підтримку бізнесу як фундаментальної основи забезпечення економічної стабільності країни. Загалом на фінансування економічної діяльності заплановано 137,6 млрд гривень. Зокрема, на програму грантової підтримки для створення і розбудови бізнесу заплановано 1,4 млрд гривень. Зазначені гранти суб’єкти господарювання зможуть витратити на створення або розвиток переробних підприємств, садівництва, ягідництва, виноградарства та тепличного господарства. Зріс розмір фінансування Фонду розвитку підприємництва (Програма 5-7-9) з 16,0 млрд грн до 18,0 млрд гривень. Передбачено фінансування компенсації витрат

аграрному сектору за гуманітарне розмінування земель сільськогосподарського призначення, що дасть змогу забезпечити часткове відновлення роботи агропромислової галузі на деокупованих територіях та підтримку продовольчої безпеки держави. На ці цілі на 2024 рік передбачено 2,0 млрд гривень. Також заплановано видатки на забезпечення функціонування Фонду розвитку інновацій – 1,5 млрд грн, компенсацію вартості ссільськогосподарської техніки вітчизняного виробництва – 2,0 млрд грн, а також створення індустріальних парків – 1,0 млрд гривень.

У Законі України [1] обсяг дефіциту державного бюджету у 2024 році визначено в розмірі 1 572 млрд грн, що на 21,8 % менше, ніж передбачено у 2023 році. Ця сума становитиме 20,4 % ВВП. І хоча його обсяг є меншим, ніж у 2023 році (враховуючи внесення змін), не виключено, що так буде і у 2024 році в разі необхідності збільшення фінансування видатків (рис. 2.3).

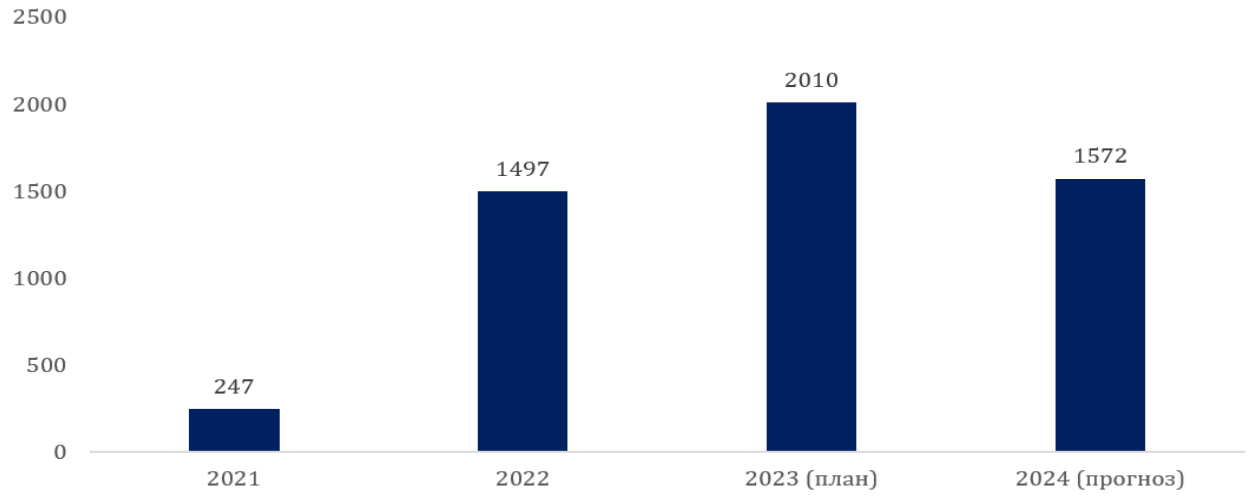


Рисунок 2.3 - Динаміка дефіциту державного бюджету у 2021 – 2024 рр., млрд грн

У 2024 році Україна розраховує на продовження важливої фінансової підтримки від міжнародних партнерів. На покриття дефіциту Державного бюджету планується залучити від міжнародних партнерів 41,0 млрд доларів США. У ст. 5 Закону України [1] граничний обсяг державного боргу

визначено в сумі 7 460,1 млрд грн, а граничний обсяг гарантованого державного боргу – в сумі 451,4 млрд гривень. Основним джерелом доходів і фінансування державного бюджету у 2024 році будуть зовнішні запозичення – майже 1,7 трлн грн, що на 3,4% менше, ніж у 2023 році. За рахунок зовнішніх запозичень буде профінансовано більшість бюджетних видатків, крім сфери оборони та безпеки. Порівняно з першим читанням, обсяг платежів з погашення державного боргу збільшено на 20,3 млрд грн, зокрема державного внутрішнього боргу – на 22,9 млрд грн, державного зовнішнього боргу зменшено на 2,6 млрд гривень. Сьогодні основним ризиком для покриття дефіциту бюджету залишається фактор прогнозованості партнерів щодо надання коштів у необхідному передбаченому обсязі. Успішність переговорів щодо реструктуризації зовнішнього боргу значно вплине на економічну динаміку в країні.

Таким чином, в умовах численних факторів невизначеності, збільшення загроз, зумовлених повномасштабною воєнною агресією рф проти України, бюджет країни на 2024 рік було прийнято вчасно та згідно з вимогами законодавства; це дало змогу забезпечити дотримання бюджетного календаря і вчасно підготовити й затвердити місцеві бюджети, за якими закріплені важливі соціальні функції держави.

Завдяки довоєнному запасу міцності економічної системи, консолідації зусиль суспільства, самоорганізації громадян на регіональному та місцевому рівнях, отриманню потужної міжнародної підтримки у 2022 р. та 2023 р. було насамперед забезпечено потреби оборони та національної безпеки, соціального захисту та соціального забезпечення, охорони здоров’я, освіти тощо. Проте завдання захисту національних інтересів, оборони країни у тривалій війні, соціального захисту залишаються надзвичайно важливими і у 2024 році.

В умовах численних безпекових ризиків та збільшення соціально-економічних диспропорцій основними викликами для виконання бюджету у 2024 році є такі: *невизначеність в усіх сферах економіки*, зумовлена

непрогнозованістю тривання воєнної агресії, що матиме вплив на прогнозні макроекономічні оцінки (їх зміну), а отже, і на показники бюджету; *скорочення капітальних видатків* зумовлюватиме потребу підвищення ефективності використання цих коштів із відповідною системою моніторингу, контролю та звітності; *зростання дефіциту бюджету* та залучення зовнішнього фінансування зумовить збільшення боргового навантаження в наступних роках, що актуалізує питання забезпечення ефективності управління державним боргом та необхідності підтримки міжнародних партнерів; *ймовірність посилення проінфляційного тиску*, що зумовлюється, зокрема, подальшим руйнуванням інфраструктурних, промислових та цивільних об'єктів, матиме вплив на потребу збільшення обсягів фінансування видатків, а за умов їх дефіциту це потребуватиме пошуку додаткових джерел фінансування; *необхідність забезпечення ритмічності та достатності* надходжень компенсаційних ресурсів для покриття запланованого обсягу видатків на пріоритетні напрями підвищує роль запозичень, а отже, посилює боргове навантаження в середньо- та довгостроковій перспективі; *неотримання кредитних коштів* та допомоги від міжнародних фінансових організацій та урядів, обсяг яких складає у 2024 році понад 55% доходів державного бюджету, стане ключовим ризиком для покриття дефіциту бюджету, що зумовить його секвестр та значне недофінансування всіх видатків; *істотне зростання державного та гарантованого державою боргу* до 104,6% ВВП у 2024 році є значно вищим від рекомендованого Маастрихтського критерію – 60% від ВВП для країн-претендентів на вступ до ЄС, що потребуватиме нових механізмів управління в умовах продовження реформ; *зменшення обсягів зовнішньої торгівлі*, проблеми логістики та обмеження можливостей експорту країни через заблоковані порти та через блокаду кордону із сусідніми країнами зумовить втрату надходжень до бюджету, а також матиме вплив на інфляційні коливання; *проблема фінансування поточних видатків місцевих бюджетів* через перерозподіл коштів з податку на доходи військовослужбовців до

державного бюджету з 01.10.2023, оскільки плановий обсяг трансфертів, які передбачені з державного бюджету, є недостатніми для покриття запланованих видатків; *невизначеність і численні безпекові ризики*, руйнування інфраструктури, аварійні відключення електроенергії, міграція населення та інші фактори ускладнюють прогнозування, а отже, відновлення інструменту середньострокового бюджетного прогнозування знижуватиме реалістичність показників, що потребуватиме додаткових змін та корегувань; *посилення вимог, зокрема щодо проведення реформ,* необхідних для економічної стійкості та наближення до повноправного членства в ЄС, в умовах тривання воєнної агресії та обмеження фінансового ресурсу є викликом для ефективності реалізації цих надзвичайно важливих змін.

Нагальним питанням залишатиметься реалізація системних та оперативних дій для протидії викликам і ризикам у всіх сферах економіки, що, безумовно, потребуватиме зміни/корегування бюджетних механізмів для забезпечення головних напрямів бюджетної політики у 2024 році: забезпечення оборони та національної безпеки, соціального захисту громадян та якнайшвидшого поступального відновлення соціально-економічної динаміки.

2.2. Джерела покриття дефіциту державного бюджету та фактичні доходи 2024 р.

За два роки війни Україна зробила майже неможливе – вийшла на довоєнний економічний потенціал із поправкою на втрати території, робочої сили та виробничих потужностей. Але здебільшого таким «економічним дивом» ми завдячуємо зовнішній фінансовій підтримці, яка, на жаль, залишається малопрогнозованою. У 2024 році нам дедалі більше доведеться розраховувати на власні сили й шукати ресурси не лише для часткової компенсації зменшення міжнародної допомоги, а й

для фінансування реальних потреб оборони. Вони ж вочевидь будуть більшими за ті, що закладено в держбюджет [3].

Видатки державного бюджету України на внутрішні потреби та виплату зовнішнього боргу у 2023 році сягнули 111 млрд дол, більшість з яких становили витрати на оборону та безпеку – близько 73 млрд дол. Навряд чи видатки на оборону та безпеку можуть бути скорочені у наступні роки. У 2024 – 2025 рр. варто очікувати на подібний обсяг бюджетних видатків – не менш ніж 110 млрд дол на рік. При цьому, як у 2023 році, так і за планом держбюджету на 2024 рік, внаслідок внутрішніх ресурсів держава зможе отримати лише еквівалент у 45 млрд дол.

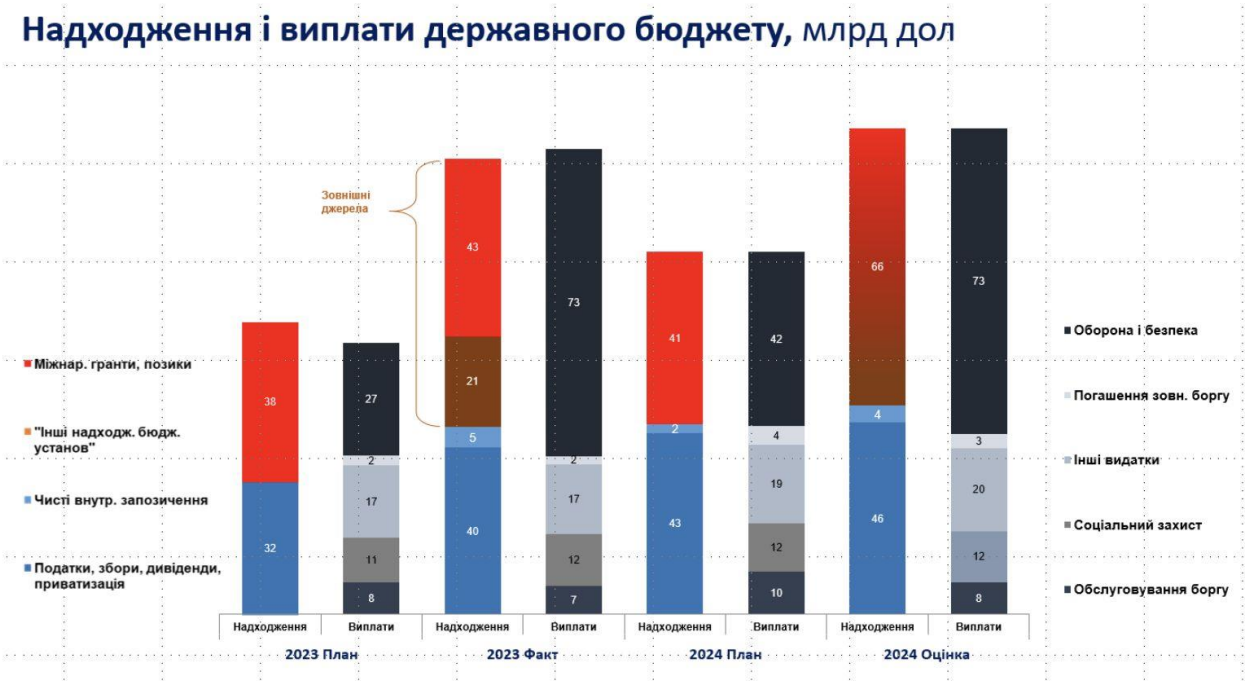


Рисунок 2.4 - Моделювання надходжень та виплат державного бюджету у 2023 – 2024 рр.

Усе решта, або понад 66 млрд дол, – це міжнародна допомога у вигляді фінансових ресурсів, гуманітарної та частини військової підтримки. Зокрема, у 2023 році Україна отримала 42,5 млрд дол фінансової підтримки. На 2024 рік потреба у такій підтримці оцінюється урядом у 35 – 37 млрд дол. Ухвалений Верховною Радою державний бюджет на 2024 рік передбачає

значне зниження поточних витрат на оборону порівняно із фактичними витратами осені 2023 року, що робить його нереалістичним. Середньомісячні видатки за бюджетною програмою Міноборони у 2024 році закладені на рівні 74 млрд грн проти фактичних витрат у вересні – листопаді 2023-го на рівні 114 млрд грн. Через особливості бюджетного планування витрати на оборону цьогоріч за фактом істотно перевищуватимуть план (як і у 2023 році – близько 27 млрд дол у першій версії бюджету, і близько 73 млрд дол за фактом), у міру надходження зовнішньої військової допомоги (наприклад, техніки), яку уряд частково показує у статті «Інші джерела». Але зовнішнє фінансування навряд чи покриватиме поточні видатки держави на оборону та безпеку, які, за нашими підрахунками, на сьогодні становлять 60 млрд дол на рік. Такі видатки, за «домовленістю з нашими партнерами», Україна повинна покривати коштом власних ресурсів, яких заплановано бюджетом на 45 млрд дол. Через особливості бюджетного планування витрати на оборону цьогоріч за фактом істотно перевищуватимуть план (як і у 2023 році – близько 27 млрд дол у першій версії бюджету, і близько 73 млрд дол за фактом), у міру надходження зовнішньої військової допомоги (наприклад, техніки), яку уряд частково показує у статті «Інші джерела». Тож додатково до очікуваної «фінансової дірки» у $35–37 млрд Україні потрібно буде ще знайти близько 15 млрд дол на власне фінансування оборони. Таким чином, загальний брак внутрішніх ресурсів на 2024 рік сягає приблизно 50 млрд дол, і на 2025 рік буде не меншим.

За умови 100 %-го виконання взаємних зобов’язань Україна може розраховувати на фінансування у розмірі 32–39 млрд дол у 2024 році. Таким чином, у 2023 – 2024 рр. українському бюджету може забракнути 11–20 млрд дол на рік навіть за умови отримання повного міжнародного фінансування згідно з попередніми домовленостями. А за більш реалістичних припущень, що міжнародна фінансова допомога надходитиме менш регулярно та не в повному обсязі, можна говорити про потенційну «діру» в державному бюджеті розміром близько 20 млрд дол у 2023 році та до 30 млрд у 2024 р.

Бачимо розв’язання проблем фінансування нашої оборони лише у збільшенні надходжень до державного бюджету; є можливих є п’ять опцій: коштом замороження активів росії; коштом прямих позик від НБУ; коштом збільшення внутрішніх позик; шляхом збільшення податкового навантаження на економіку та ефективності збору податків; за допомогою збільшення податкової бази. Збільшення податкової бази внаслідок створення нових підприємств та секторів економіки, а також шляхом оподаткування секторів, які раніше держава обходила своєю увагою, виглядає найбільш бажаним з точки зору довгострокової стійкості. У разі правильного підходу такі заходи можуть дати швидкий та значний результат. Пошук надійних та стабільних джерел додаткового наповнення державного бюджету на 11–20 млрд дол у 2024 році та близько 30 млрд дол на наступні роки має стати пріоритетним завданням не лише для уряду.

Таблиця 2.2 – Доходи державного бюджету 2024 року (помісячна динаміка), млн грн

Період	Сума (з накопиченням), млн грн	Місяць 2024 р.	Сума (щомісячна), млн грн
01.02.2024	154849,8	січень	154849,8
01.03.2024	398247,6	лютий	243397,9
01.04.2024	642107,1	березень	243859,5
01.05.2024	845717,0	квітень	203609,9
01.06.2024	1074954,8	травень	229237,8
01.07.2024	1316712,1	червень	241757,3
01.08.2024	1486673,2	липень	169961,1
01.09.2024	1935610,7	серпень	448937,4
01.10.2024	2169151,2	вересень	233540,6
01.11.2024	2348492,4	жовтень	179341,2
План на грудень 2024 р.	1768451,2	*виконання*	132,8%

Аналіз таблиці 2.2 свідчить про те, що впродовж 2024 р. обсяг надходжень до державного бюджету був стабільним та таким, що дозволяє спрогнозувати приріст доходів 32,8%. Але, трансформаційні процеси

негативно позначились на формуванні місцевих бюджетів територіальних громад.

За 9 місяців 2024 року до загального фонду місцевих бюджетів надійшло 323,8 млрд грн, що на 63,4 млрд грн більше ніж за перших 9 місяців 2023 року (у співставних умовах). Основними доходами загального фонду місцевих бюджетів (без урахування міжбюджетних трансфертів) за 9 місяців цього року були: 183,1 млрд грн – податок на доходи фізичних осіб (ПДФО); 50,1 млрд грн – єдиний податок; 29,3 млрд грн – плата за землю; 19,6 млрд грн – акцизний податок; 19,3 млрд грн – податок на прибуток підприємств приватного сектору економіки; 7,8 млрд грн – податок на нерухоме майно [4].

Приріст доходів загального фонду місцевих бюджетів до такого ж періоду 2023 року зафіксовано у таких областях: Миколаївська (+33 %), Вінницька (+28,2 %), Київська (+27,8 %), Закарпатська (+27,4 %), Волинська (27,3 %) а також у м. Київ (+35 %). Збільшення доходів у цих областях пов’язано, зокрема, з тим, що у ці регіони перемістилися здебільшого внутрішньо переміщені особи та бізнес із територій, де ведуться або велися бойові дії, або з територій, які були чи є тимчасово окупованими рф. Відповідно, найменший показник доходів виявлено в областях, де проходять активні бойові дії або території яких були чи є тимчасово окупованими рф, зокрема в Донецькій, Запорізькій, Луганській та Херсонській областях. Завдяки швидкій адаптації до воєнного стану підприємств, органів державної влади та місцевого самоврядування вдалося забезпечити збільшення доходів загального фонду місцевих бюджетів на 24,4 % у порівнянні з першими 9 місяцями 2023 року. За рахунок цих ресурсів органи місцевого самоврядування і надалі мають можливість здійснювати фінансування першочергових потреб на місцевому рівні.

Аналіз місцевих бюджетів за перші дев’ять місяців 2024 року є важливим для оцінки фінансової спроможності територіальних громад в умовах динамічного бюджетного процесу. Це дозволяє оцінити довгострокові тенденції у формуванні доходів і витрат місцевих бюджетів, а також вплив

законодавчих змін і економічних факторів на їхню стабільність. За січень-вересень 2024 року місцеві бюджети продемонстрували стійкість, проте зіткнулися з викликами, які потребують стратегічного реагування для забезпечення фінансової збалансованості.

Вилучення військового ПДФО продовжило негативно впливати на структуру доходів місцевих бюджетів. У результаті частка місцевих доходів у зведеному бюджеті суттєво знизилась (із 22,6% у 2017 році до 15,8% за результатами виконання зведеного бюджету за 9 місяців 2024 року). Водночас доходи від інших податків, зокрема Єдиного податку, хоча й залишалися стабільно зростаючими, не змогли компенсувати зазначені втрати. Особливу увагу привертає нерівномірність надходжень у розрізі регіонів, що свідчить про необхідність подальшого коригування механізмів горизонтального вирівнювання податкоспроможності.



Рисунок 2.5 - Динаміка частки місцевих бюджетів у доходах бюджету України впродовж 2017 – 2024 рр.

Графік демонструє динаміку частки місцевих бюджетів у доходах зведеного бюджету України (без трансфертів) за період із 2017 року. Згідно з даними, у 2017-2021 роках частка коливалася в межах 22,3–24,4%,

демонструючи відносну стабільність із невеликим зростанням у 2021 році до пікового значення 24,4% у 2022 році. Це вказує на позитивну тенденцію зміцнення фінансової автономії місцевих бюджетів у той період.

Однак після 2022 року (найбільший обсяг 24,4%) почалося стрімке скорочення частки місцевих бюджетів, що знизилася до 17,8% у 2023 році та 15,8% за перші 9 місяців 2024 року. Це зниження є наслідком вилучення військового ПДФО з місцевих бюджетів, яке відбулося у жовтні 2023 року, а також через значне зростання надходжень до державного бюджету окремих податків (зазначено вище). Таке рішення значно зменшило доходи місцевих бюджетів, що відобразилося на їх частці у зведеному бюджеті України. Це найнижчий показник з початку децентралізаційної реформи, але він зумовлений зростаючими видатками державного бюджету на сектор безпеки та оборони, які необхідно покривати за рахунок власних джерел.

Таким чином, на динаміку частки місцевих бюджетів у доходах зведеного бюджету значно вплинуло військове ПДФО. У 2022 році воно сприяло зростанню частки місцевих бюджетів, тоді як у 2023 та 2024 роках вилучення цього доходу призвело до суттєвого зниження їх частки. Це підкреслює важливість військового ПДФО для фінансової стійкості у період збройного конфлікту.

Зміни у частці місцевих бюджетів у доходах зведеного бюджету також мають значні наслідки для фінансового планування та реалізації місцевих програм та заходів. У 2022-2023 роках, незважаючи на війну, стабільні надходження дозволили територіальним громадам підтримувати освіту, охорону здоров'я та інші важливі соціально-значущі сфери життя. Однак вилучення військового ПДФО у 2023 році створило значні фінансові труднощі, змусивши ОМС переглядати свої бюджети, скорочувати витрати та шукати нові джерела фінансування.

Цей спад свідчить про значний вплив політичних та військових факторів, що обмежують фінансову самостійність місцевих бюджетів. Така динаміка підкреслює необхідність розробки заходів для підтримки фінансової

децентралізації, адже графік наочно ілюструє важливу проблему у структурі доходів бюджету, зокрема тенденцію до зменшення ролі місцевого самоврядування у формуванні бюджетних ресурсів, що потребує уваги з боку державної політики.

Вважаємо доцільним зупинитись на такому питанні: відповідно до завдань Бюджетної декларації на 2022 – 2024 рр. «Державна бюджетна політика щодо місцевих бюджетів та міжбюджетних відносин у 2022 – 2024 рр. реалізовуватиметься шляхом забезпечення динаміки доходів, що зараховуються до місцевих бюджетів, збереження рівня їх надходжень не нижче 20% доходів зведеного бюджету України та зменшення частки трансфертів в доходах місцевих бюджетів». При цьому, згідно з Стратегією реформування системи управління державними фінансами на 2022 – 2025 рр., схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 р. № 1805-р, частка доходів місцевих бюджетів (без трансфертів) у зведеному бюджеті України на 2023 рік була задекларована на рівні 25%.

Розглядаючи помісячну динаміку доходів та видатків державного бюджету України у 2024 році (рис. 2.6) наочно простежується про суттєвий дефіцит. За перші дев’ять місяців державні видатки стабільно перевищували доходи (звісно через зростаючі потреби сектору «Оборони»), з середнім місячним розривом у 80 – 110 млрд грн. Найбільший дефіцит зафіксовано у липні (-110,7 млрд грн), тоді як найменший – у січні (-15,2 млрд грн). За підсумками трьох кварталів, загальний дефіцит державного бюджету склав – 808,6 млрд грн.

На відміну від державного бюджету, місцеві бюджети демонструють стабільність із переважно збалансованими показниками доходів і видатків. Щомісячно спостерігався невеликий профіцит місцевих бюджетів, а загальний результат за дев’ять місяців склав +75,5 млрд грн. Основним джерелом доходів місцевих бюджетів залишаються загальнодержавні податки, трансферти з державного бюджету та місцеві податки та збори.

Розглянемо динаміку, що представлена на рис. 2.7 з точки зору тенденцій, які відбуваються з доходами державного та місцевих бюджетів та співставимо ці тенденції.



Рисунок 2.6. Динаміка доходів та видатків державного та місцевих бюджетів України впродовж 9 місяців 2024 р.

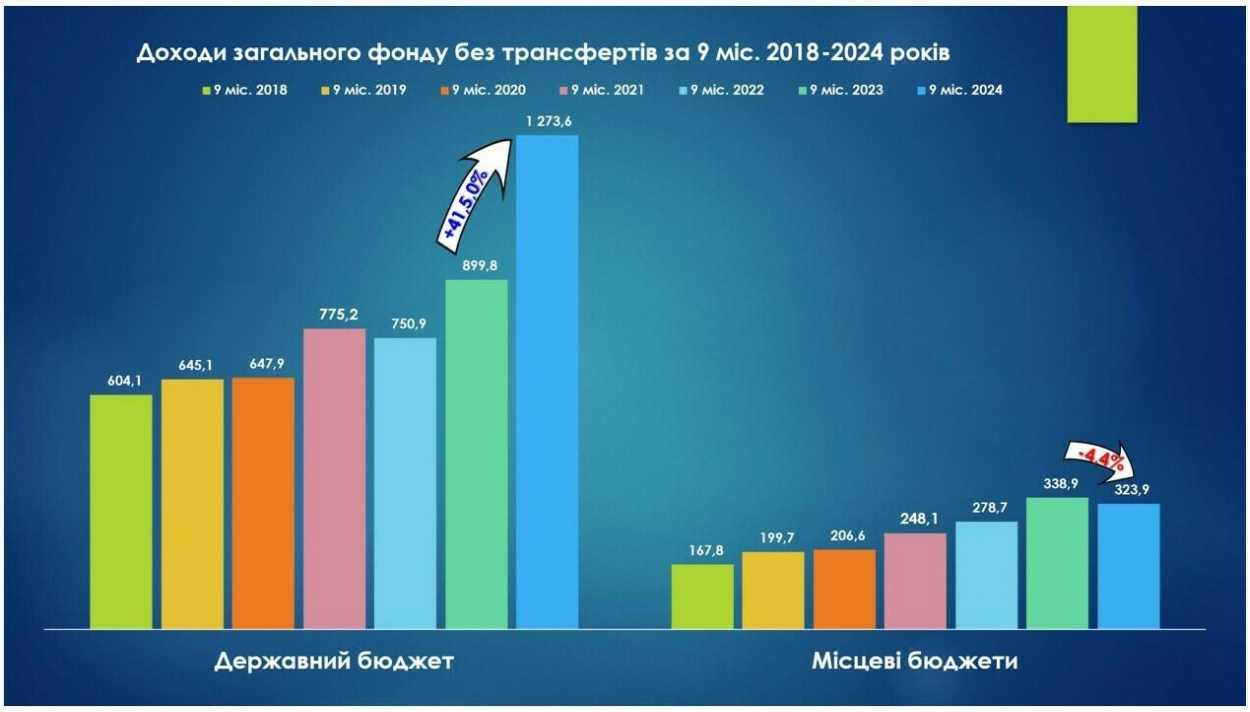


Рисунок 2.7. Динаміка доходів державного бюджету та місцевих бюджетів у співставності без трансфертів

Для державного бюджету спостерігається стабільне зростання доходів, яке у 2024 році сягнуло 1 273,6 млрд грн, що на 41,5% більше, ніж у 2023 році (899,8 млрд грн). Таке зростання зумовлене наступними факторами: *найбільший абсолютний приріст* забезпечили надходження ПДФО (+105,5 млрд грн або +84,3%). Це відбулось в першу чергу за рахунок вилучення з місцевих бюджетів до спеціального фонду Державного бюджету ПДФО з військовослужбовців (ріст +80,8 млрд грн або +309,7%); *високий приріст* зумовлений також зростанням надходжень ПДВ з ввезених на митну територію України товарів (+81,3 млрд грн); *високий абсолютний приріст* забезпечили надходження податку на прибуток банківських організацій, включаючи філіали аналогічних організацій, розташованих на території України (+61,9 млрд грн: із 6,3 млрд грн у січні-вересні 2023 року до 68,3 млрд грн за 9 місяців 2024 року, +976,9%). Вся справа в тому, що платоспроможні банки в 2023 році отримали 86,5 млрд грн чистого прибутку. Це майже вчетверо вище за показник 2022 року та на 12% вище за результати 2021 року, до повномасштабного вторгнення. ВРУ вирішила значно підвищити податок на прибуток (ПП) для банківських установ. Відтак, законом України [7] базову ставку податку на прибуток для банків було підвищено з 18% до 50% за результатам діяльності за 2023 рік та встановлено ставку на 2024 рік та у подальші роки у розмірі 25%; *значно зросли надходження податку на додану вартість* з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) (+59,2 млрд грн або +23,9%).

Водночас, доходи місцевих бюджетів у 2024 році знизилися на 4,4% до 323,9 млрд грн порівняно з піковими показниками 2023 року (338,9 млрд грн). Це зниження відображає наслідки вилучення військового ПДФО та обмеження можливостей збільшення власних доходів громад, що вимагає перегляду політики підтримки місцевих бюджетів [5].

Таким чином, дослідження процесу формування доходів державного бюджету та місцевих бюджетів свідчить про те, що структура надходжень демонструє високу залежність місцевих бюджетів від державних субвенцій та

ПДФО, це підкреслює важливість збалансування фінансових ресурсів між рівнями бюджетної системи. Важливими аспектами залишаються питання зміцнення власної доходної бази громад, покращення ефективності використання міжбюджетних трансфертів, а також адаптація до економічних і соціальних умов, що склалися в країні. Вчасне реагування на ці виклики дозволить не лише стабілізувати місцеві бюджети, але й сприятиме збалансованому подальшому соціально-економічному розвитку територій.

2.3. Аналіз тенденцій надходжень місцевих податків і зборів у період 2019 – 2023 рр. в контексті фінансової децентралізації

Важливими елементами доходів місцевих бюджетів є місцеві податки і збори. Тому підвищення ролі місцевих податків і зборів у власних доходах місцевих бюджетів є одним із головних завдань підвищення спроможності місцевого самоврядування, фінансової самостійності та стійкості (рис. 2.8).



Рисунок 2.8 - Динаміка надходжень місцевих податків і зборів протягом 2019 – 2023 рр.

Таблиця 2.3 – Динаміка місцевих податків і зборів протягом 2019 – 2023 рр.

№	Показники / звітні періоди	2019	2020	2021	2022	2023
1	Плата за землю, всього, в тому числи:	32 835,6	31 471,7	35 263,6	29 568,4	34 528,9
	земельний податок	13 349,6	12 813,6	13 843,9	11 126,3	12 086,8
	орендна плата за землю	19 486,0	18 658,1	21 419,7	18 442,1	22 442,1
2	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	4 882,3	5 758,9	7 820,8	7 118,9	9 140,0
3	Транспортний податок	276,0	202,8	158,4	103,5	160,5
4	Єдиний податок	35 270,2	38 031,0	46 282,4	47 226,1	55 805,4
5	Збір за місця для паркування транспортних засобів	114,9	91,2	254,1	101,8	151,4
6	Туристичний збір	196,2	130,6	244,0	186,4	222,6
7	Разом місцевих податків і зборів	73 575,2	75 686,2	90 023,3	84 305,1	100 008,8
8	Доходи загального фонду місцевих бюджетів (без трансфертів)	275 169,8	290 114,8	352 013,5	398 131,4	441 937,0
9	Частка місцевих податків і зборів у доходах загального фонду (р.7/р.8)	26,7%	26,1%	25,6%	21,2%	22,6%

Надходження місцевих податків і зборів характеризуються певною волатильністю, поряд із цим, відіграючи суттєву роль у доходах місцевих бюджетів. Протягом 2019 – 2023 рр. місцеві податки і збори зросли на 26,4 млн грн або на 36% (табл. 2.3). За цей же період доходи загального фонду місцевих бюджетів, без урахування міжбюджетних трансфертів, зросли на 166,8 млн грн або на 61%. Тобто доходи загального фонду зростали випереджаючими темпами відносно місцевих податків і зборів [8].

Водночас, за умови, якщо з доходів місцевих бюджетів 2023 року виключити податок на доходи фізичних осіб з військовослужбовців, темпи зростання надходжень загального фонду у 2023 році відносно 2019 року становитимуть 32%, що на 4 %-х пункти менше від зростання місцевих податків і зборів. Вважаємо, що виключення податку на доходи фізичних осіб з військовослужбовців із порівняльної бази надходжень є цілком обґрунтованим ще й з огляду на те, що даний платіж у 2022 та 2023 роках не репрезентує економічну активність і не є результатом соціально-економічного розвитку громад. Протягом 2019 – 2023 рр. частка місцевих податків і зборів у обсязі доходів загального фонду місцевих бюджетів (без урахування трансфертів) становила в середньому 24,4%, коливаючись від 21,2% у 2022 році до 26,7% у 2019 році. Таким чином, впродовж періоду, що взято для аналізу, частка місцевих податків і зборів у доходах загального фонду місцевих бюджетів (без урахування трансфертів) зменшилася на 4,1 %-х пункти – з 26,7% у 2019 році до 22,6% у 2023 році.

Слід звернути увагу на окремі показники надходжень місцевих податків і зборів упродовж 2021 – 2023 рр. Насамперед, 2021 рік характерний тим, що було завершено процес об’єднання територіальних громад, наступні періоди позначені військовою агресією росії, що дуже суттєво позначилося на функціонуванні територіальних громад в цілому і в частині надходжень місцевих податків і зборів зокрема. Для аналізу було обрано підходи, відповідно до яких територіальні громади було згруповано за типами населених пунктів (сільські, селищні, міські), а також було проведено

розрахунки по територіальних громадах, згрупованих за критерієм чисельності населення.

Ефективність акумуляції місцевих податків і зборів є найвищою у сільських бюджетах, найнижчою – у міських. Ймовірно, сільські громади, зважаючи на менш потужну податкову базу порівняно з міськими та селищними територіальними громадами, більш ефективно проводять роботу щодо надходжень місцевих податків і зборів. Відповідно, можна припустити, що міські громади не приділяють суттєвої уваги доходам від місцевих податків і зборів, оскільки концентрація більш потужних економічних агентів на їхніх територіях дає можливість отримувати більшу частку доходів від інших платежів, зокрема податку на доходи фізичних осіб. Також мобілізація місцевих податків і зборів вимагає певних адміністративно-організаційних дій, які, ймовірно, більш ефективно можна здійснювати на територіях з невеликою кількістю населення та суб'єктів підприємницької діяльності. У сукупності за період 2021 – 2023 рр. найвищий темп надходжень місцевих податків і зборів продемонстрували громади з населенням від 20 до 50 тис. осіб – на +19,2%. Найнижчий приріст надходжень було досягнуто серед громад з чисельністю понад 100 тис. осіб (+6,8%) та менше 5 тис. осіб (+7,2%). Ідентичні показники приросту у 2023 році відносно 2021 року були у громад з чисельністю від 10 до 20 тис. осіб та від 50 до 100 тис. осіб – +12,8%.

Встановлені тенденції дозволяють зробити такі висновки щодо надходжень місцевих податків та зборів:

– внаслідок повномасштабної військової агресії росії надходження місцевих податків і зборів у 2022 році зменшилися на 5,7 млн грн або на 6,4% (із 90,0 млрд грн до 84,3 млрд грн). У наступному 2023 році, зважаючи на низьку порівняльну базу та відносну адаптацію економічних агентів до роботи у воєнний період, надходження зросли відносно 2022 року на 15,7 млрд грн або на 18,6%, а по відношенню до 2021 року – на 10,0 млрд грн або

на 11,1%; податкова активність громад має певну стабільність і громади ефективно користуються механізмом фінансової децентралізації;

– дані аналізу засвідчують наявність залежностей між видами адміністративно-територіальних одиниць (сільські, селищні, міські) та надходженнями місцевих податків і зборів, а саме за період 2021 – 2023 рр. прослідковується тенденція, яка вказує на те, що зростання надходжень місцевих податків і зборів корелюється з типом територіальних громад: найменше зростання зафіксовано по міських громадах – 9,2%; по селищних зростання склало 14,1%, по сільських – 15,5%. Тобто, ефективність акумуляції місцевих податків і зборів є найвищою у сільських бюджетах, а найнижчою – у міських;

– дослідження взаємозв'язків між надходженнями місцевих податків і зборів та чисельністю населення територіальних громад вказує на різновекторний характер надходжень місцевих податків і зборів. Водночас, найвищий показник надходжень місцевих податків і зборів зафіксовано серед територіальних громад з чисельністю населення від 20 до 50 тис. осіб;

– дані аналізу засвідчують про важливу роль місцевих податків і зборів у розвитку фінансової самостійності та спроможності місцевого самоврядування.

З метою удосконалення управління державними фінансами у процесі бюджетного регулювання з урахуванням трансформацій воєнного часу, необхідним є пошук механізмів підвищення впливу органів місцевого самоврядування на процеси розширення фіскальної бази та мобілізації фінансових ресурсів до своїх бюджетів. Зокрема, це наукове завдання може бути вирішено шляхом розширення окремих повноважень органів місцевого самоврядування у сфері адміністрування місцевих податків і зборів. Однак, це питання потребує подальшого вивчення та опрацювання, оскільки важливими кроками є формування (напрацювання) консенсусної позиції щодо нових підходів та механізмів адміністрування місцевих податків і зборів, яка б максимально задовольнила усіх стейкхолдерів цього процесу.

Висновки до розділу 2

В умовах повномасштабної війни в Україні відбуваються процеси трансформації в управлінні державними фінансами, які різновекторно впливають на надходження до місцевих бюджетів, що викликає об'єктивну необхідність перегляду повноважень органів місцевого самоврядування, а саме – розширення окремих повноважень у сфері адміністрування місцевих податків і зборів.

В умовах численних безпекових ризиків та збільшення соціально-економічних диспропорцій основними викликами для виконання бюджету у 2024 році є такі: *невизначеність в усіх сферах економіки*, зумовлена непрогнозованістю тривання воєнної агресії, що матиме вплив на прогнозні макроекономічні оцінки (їх зміну), а отже, і на показники бюджету; *скорочення капітальних видатків* зумовлюватиме потребу підвищення ефективності використання цих коштів із відповідною системою моніторингу, контролю та звітності; *зростання дефіциту бюджету* та залучення зовнішнього фінансування зумовить збільшення боргового навантаження в наступних роках, що актуалізує питання забезпечення ефективності управління державним боргом та необхідності підтримки міжнародних партнерів; *ймовірність посилення проінфляційного тиску*, що зумовлюється, зокрема, подальшим руйнуванням інфраструктурних, промислових та цивільних об'єктів, матиме вплив на потребу збільшення обсягів фінансування видатків, а за умов їх дефіциту це потребуватиме пошуку додаткових джерел фінансування; *необхідність забезпечення ритмічності та достатності* надходжень компенсаційних ресурсів для покриття запланованого обсягу видатків; *неотримання кредитних коштів* та допомоги від міжнародних фінансових організацій та урядів, обсяг яких складає у 2024 році понад 55% доходів державного бюджету; *істотне зростання державного та гарантованого державою боргу* до 104,6% ВВП у 2024 році; *зменшення обсягів зовнішньої торгівлі*, що матиме вплив на

інфляційні коливання; *проблема фінансування поточних видатків місцевих бюджетів* через перерозподіл коштів з податку на доходи військовослужбовців до державного бюджету; *невизначеність і численні безпекові ризики*, руйнування інфраструктури, аварійні відключення електроенергії, міграція населення та інші фактори ускладнюють прогнозування; *посилення вимог, зокрема щодо проведення реформ,* необхідних для економічної стійкості та наближення до повноправного членства в ЄС, в умовах тривання воєнної агресії та обмеження фінансового ресурсу.

Нагальним питанням залишатиметься реалізація системних та оперативних дій для протидії викликам і ризикам у всіх сферах економіки, що, безумовно, потребуватиме зміни/корегування бюджетних механізмів для забезпечення головних напрямів бюджетної політики у 2024 році: забезпечення оборони та національної безпеки, соціального захисту громадян та якнайшвидшого поступального відновлення соціально-економічної динаміки.

Дослідження процесу формування доходів державного бюджету та місцевих бюджетів свідчить про те, що структура надходжень демонструє високу залежність місцевих бюджетів від державних субвенцій та ПДФО, це підкреслює важливість збалансування фінансових ресурсів між рівнями бюджетної системи. Важливими аспектами залишаються питання зміцнення власної доходної бази громад, покращення ефективності використання міжбюджетних трансфертів, а також адаптація до економічних і соціальних умов, що склалися в країні. Вчасне реагування на ці виклики дозволить не лише стабілізувати місцеві бюджети, але й сприятиме збалансованому подальшому соціально-економічному розвитку територій.

З метою удосконалення управління державними фінансами у процесі бюджетного регулювання з урахуванням трансформацій воєнного часу, необхідним є пошук механізмів підвищення впливу органів місцевого самоврядування на процеси розширення фіскальної бази та мобілізації

фінансових ресурсів до своїх бюджетів. Зокрема, це наукове завдання може бути вирішено шляхом розширення окремих повноважень органів місцевого самоврядування у сфері адміністрування місцевих податків і зборів. Однак, це питання потребує подальшого вивчення та опрацювання, оскільки важливими кроками є формування (напрацювання) консенсусної позиції щодо нових підходів та механізмів адміністрування місцевих податків і зборів, яка б максимально задовольнила усіх стейкхолдерів цього процесу.

РОЗДІЛ 3
УДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНИМИ ФІНАНСАМИ В УМОВАХ ПОВНОМАСШТАБНОЇ ВІЙНИ В УКРАЇНІ

3.1. Реформування управління державними фінансами: цифровізація як інструмент удосконалення управління бізнес – процесами

В Україні цифровізація державних послуг і бізнес-процесів у державних установах розвивається безпрецедентними темпами. Такий розвиток сприяє впровадженню реформ, які зумовлені прагненням України приєднатися до Європейського Союзу. Разом з тим, ЄС допомагає у процесі узгодження політики України з acquis ЄС, та водночас надає відчутну підтримку у розширенні інфраструктури, розробці нових програмних рішень для держустанов, навчанні персоналу. Однією з таких ініціатив є фінансована ЄС програма EU4PFM, яка тісно співпрацює з установами зі сфери публічних фінансів, щоби посилити їхній потенціал і підготувати до цифрової трансформації, наріжним каменем якої є консолідація ІТ-ресурсів для сектору управління державними фінансами (далі – УДФ).

Консолідація ІТ-ресурсів як концепція – це захід, який вживається на рівні організації чи сектору економіки для зміни підходу до управління ІТ із метою зменшення витрат на технічне обслуговування та оптимізації використання наявних ресурсів – інфраструктури, пулу кваліфікованих спеціалістів, інших адміністративних витрат. Деякі оцінки показують, що до 70% бюджетів ІТ в установах поглинається на операційні витрати, які можна зменшити, якщо активи, людські ресурси та обслуговування можна буде централізувати та керувати ними за допомогою покращеного планування потужностей.

У результаті замість децентралізованого та диверсифікованого підходу буде впроваджено нову та якісну модель управління ІТ із використанням

сучасних підходів до управління проєктами. Це забезпечить ефективну роботу ІТ-підрозділів УДФ, узгодженість та контрольованість ІТ-проєктів, синергію від використання спільних рішень, підвищення керованості ІТ-процесів та оперативності доступу до інформації, а також впровадження єдиних ІТ-стандартів.

Безсумнівно, консолідація ІТ – це тривалий процес, який може відбуватися кілька років, особливо коли мова йде про установи, які відповідають за обробку фінансових операцій усіх видів на рівні країни. Досвід інших країн свідчить, що такі заходи можуть принести істотну користь [39]. Одним із заходів, зроблених Міністерством фінансів на шляху до консолідації ІТ в УДФ стало схвалення розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17.11.2021 р. № 1467-р «Стратегії здійснення цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації системи управління державними фінансами на період до 2025 року» (далі – Стратегія). Основним підходом, що визначений цією Стратегією, є ІТ-консолідація інформаційних ресурсів та ІТ-функцій Міністерства фінансів й центральних органів виконавчої влади, діяльність яких спрямовується і координується КМУ через Міністра фінансів, з пріоритетним використанням хмарних технологій, створенням єдиного сховища даних, поступовим переходом на новий рівень сервісно-орієнтованих систем шляхом забезпечення доступності державних послуг в онлайн-режимі.

У рамках виконання Стратегії створено Комітет з управління інформаційними технологіями системи управління державними фінансами (далі — Комітет ІТ) [40]. За Положенням про цей Комітет він має повноваження із розгляду та затвердження планів цифрового розвитку та окремих ІТ-проєктів, контроль за виконанням ІТ-проєктів суб’єктів системи УДФ, що реалізується коштом держбюджету та міжнародних партнерів.

Основними завданнями Комітету є: розгляд та погодження ІТ-стратегії для суб’єктів системи; стратегічне керування ІТ-ресурсами та ІТ-проєктами, в

тому числі тими, що фінансуються за рахунок коштів іноземних держав, урядів та уповноважених урядами іноземних держав органів або організацій, іноземних муніципальних органів або міжнародних організацій, що надають міжнародну технічну допомогу відповідно до міжнародних договорів України (далі – партнери з розвитку), зокрема, в частині затвердження планів та чіткого визначення термінів і виконавців відповідних заходів; забезпечення відкритості та координація ІТ-процесів у суб'єктах системи; розгляд та затвердження планів цифрового розвитку та окремих ІТ-проєктів, що реалізуються за рахунок коштів державного бюджету та партнерів з розвитку; контроль за виконанням ІТ-проєктів, у тому числі тих, що фінансуються за рахунок коштів партнерів з розвитку; підготовка пропозицій щодо формування та реалізації державної політики у сфері інформаційних технологій; підготовка методичних рекомендацій для суб'єктів системи з питань, що належать до компетенції Комітету [40]. Виконуючи ці завдання Комітет забезпечує вирішення таких проблем:

- усунення недостатнього рівня впливу та контролю у сфері МФУ ІТ-систем та ІТ-проєктів суб'єктів системи УДФ;
- ліквідація відсутності повноцінної всеохопної автоматизації бізнес-процесів;
- усунення надмірної фрагментації інформаційного ландшафту ІТ-систем, низького рівня інтеграції та взаємодії;
- усунення неузгодженості розвитку інформаційних технологій відомств, що веде до надмірних витрат та до високого рівня сукупної вартості використання ІТ-рішень;
- ліквідація відсутності комплексних політик захисту інформації та протидії кіберзагрозам;
- усунення відсутності загальних ІТ-сервісів та консолідованих даних для оперативного та ефективного прийняття рішень;
- усунення недостатнього рівня кадрового забезпечення для супроводження і розвитку інформаційно-комунікаційних систем [40].

За умов злагодженої роботи всіх учасників процесу, планується, що результати реалізації Стратегії ІТ будуть такими:

- буде запроваджено єдину інформаційно-комунікаційну систему в системі управління державними фінансами, побудовану на інтероперабельності електронних інформаційних ресурсів з одночасним комплексним захистом інформації, дотриманням технологічної незалежності й забезпеченням обміну інформацією в режимі реального часу;
- підвищиться рівень рівня довіри населення до інституцій системи управління державними фінансами в результаті підвищення рівня прозорості і відкритості даних із використанням інформаційних технологій;
- буде забезпечено підвищення якості державних сервісів та адміністративних послуг, а також налагодження міжвідомчої взаємодії між центральними органами виконавчої влади, діяльність яких спрямовується і координується КМУ через Міністра фінансів, та іншими органами державної влади;
- буде реалізована єдина політика інформаційної безпеки в єдиній інформаційно-комунікаційній системі, що дасть змогу здійснювати автоматизовану обробку інформації, у тому числі з обмеженим доступом, відповідно до нормативно-правових актів у сфері захисту інформації;
- буде забезпечено унеможливлення впливу людського фактору на автоматичну обробку інформації на рівні персоналу, який відповідає за адміністрування єдиної інформаційно-комунікаційної системи без можливості доступу до первинних даних облікових систем суб’єктів

УДФ, без доступу до модифікації ділових процесів, алгоритмів їхнього виконання.

Таким чином, на нашу переконливу думку, реформи в державному секторі, які змінюють застарілі та неефективні практики, через оптимізацію використання ІТ, однозначно будуть успішними та дадуть очікувані результати в найближчому майбутньому. Відданість усіх залучених сторін і співпраця є одними з головних чинників успіху. Зразком слугуватимуть найкращі європейські практики. Це дасть змогу Україні впроваджувати те, що виявилося ефективним та застосовним у її контексті. Поетапне, але постійне впровадження нових моделей управління ІТ призведе до суттєвих змін.

3.2. Організація внутрішнього аудиту в Україні як складова комплексного підходу до удосконалення управління державними фінансами

Розроблення надійної системи внутрішнього аудиту державного сектору є важливою складовою сучасної системи державного внутрішнього контролю. Проте існують різні підходи до організації внутрішнього аудиту в державному секторі, а інституційні механізми постійно розвиваються у відповідь на нові виклики. У той час як у більшості державних організацій держав — членів ЄС і країн-кандидатів підрозділи внутрішнього аудиту децентралізовані, деякі європейські країни: Нідерланди, Велика Британія та Бельгія, які нещодавно частково централізували ці підрозділи за допомогою центрального органу внутрішнього аудиту, що надає послуги внутрішнього аудиту центральним органам виконавчої влади. Такі зміни викликали дискусії щодо оптимальної організації внутрішнього аудиту в майбутньому в багатьох країнах, зокрема в Україні. З огляду на бажання покращити спроможності внутрішнього аудиту державного сектору в Україні,

як це відображено у Стратегії УДФ на 2022−2025 роки [39], представлені в документі ідеї можуть активізувати обговорення цієї теми.

Більшість країн Центральної та Східної Європи успадкували системи державного внутрішнього контролю, що складалися в основному з відділу централізованого контролю у структурі Міністерства фінансів. Такий відділ здійснював як контроль ex-ante за діяльністю в державному секторі, так і перевірки ex-post. Таку модель часто називають франкомовною моделлю. Ці країни мали обмежений досвід внутрішнього аудиту [41].

Складовими системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні є внутрішній контроль, централізований внутрішній аудит ефективності, централізоване, децентралізоване інспектування та гармонізація інспектування на центральному рівні [42].

Натомість, європейська концепція державного внутрішнього фінансового контролю (далі – ДВФК) ґрунтується на концепції управлінської підзвітності, в рамках якої відповідальність за системи контролю та ефективність роботи покладається на керівників державних органів. Такий контроль здійснюється за підтримки децентралізованих, функціонально незалежних підрозділів внутрішнього аудиту, створених в кожному органі.

Перехід від централізованого контролю та перевірок до управлінської підзвітності та децентралізованого внутрішнього аудиту передбачає глибоку, а часом і важку трансформацію сприйняття державного контролю та управління державним сектором у цілому.

При переході на модель децентралізованого внутрішнього аудиту ДВФК багато країн на етапі реформування вирішили зберегти функції менших центральних органів перевірки, розслідування або аудиту, що мають повноваження перевіряти всі державні органи. Такі органи можуть відповідати за фінансові перевірки, розслідування шахрайства та корупції або аудит конкретних видів коштів (наприклад, коштів ЄС) чи діяльності (наприклад, публічних закупівель). Вони можуть бути важливою «лінією захисту», особливо у країнах, де служби внутрішнього

та зовнішнього аудиту є недостатньо розвиненими. Однак існує ризик того, що наявність потужної служби фінансової перевірки, зосередженої на накладанні санкцій на окремих осіб, а не на зміцненні систем із першочерговою метою запобігання виникненню проблем та збитків, може перешкоджати довгостроковому розвитку управлінської підзвітності та сильного децентралізованого аудиту. Таким чином, чітке розмежування фінансової перевірки та аудиту є важливою умовою розвитку служби фінансової перевірки, що відповідає вимогам ДВФК.

Протягом останнього десятиліття Україна досягла значного прогресу в реалізації трьох компонентів концепції ДВФК, зокрема: внутрішнього аудиту, систем внутрішнього контролю та центрального підрозділу гармонізації у структурі Міністерства фінансів, що відповідає за координацію реформ в обох сферах. Наразі усі міністерства, центральні органи виконавчої влади, головні розпорядники бюджетних коштів та обласні адміністрації обов'язково мають підрозділи внутрішнього аудиту. Були здійснені інвестиції у впровадження міжнародних стандартів аудиту. Проте проблеми залишаються, зокрема неукомплектованість підрозділів внутрішнього аудиту та недостатнє розуміння важливості та ролі внутрішнього аудиту керівництвом деяких державних установ, що зменшує ефективність внутрішнього аудиту.

Окрім структур ДВФК в Україні існує окрема централізована служба державного фінансового контролю, функції якої реалізує Державна аудиторська служба (далі – ДАС). Хоча ДАС в основному проводить фінансові перевірки та займається моніторингом і перевіркою закупівель, вона також відповідає за проведення «державних фінансових аудитів» та ІТ-аудитів, які в інших країнах зазвичай є частиною внутрішніх та/або зовнішніх аудитів.

Під час вступу до ЄС Болгарія, Польща, Угорщина та Хорватія зіткнулися з важким переходом від централізованого контролю та перевірок до децентралізованого внутрішнього аудиту відповідно до моделі ДВФК. Усі

чотири країни успішно інтегрували у свої державні сектори децентралізовані підрозділи внутрішнього аудиту, хоча й із використанням різних національних механізмів. Найціннішим досвідом цих країн є важливість узгодження реформ ДВФК із більш широкими реформами державного управління та державних фінансів (державного бюджету). Певні види централізованої фінансової перевірки продовжували існувати паралельно з децентралізованим внутрішнім аудитом у всіх чотирьох країнах, але ці органи стали меншими, а їхні повноваження – вужчими. Вони стали займатися розслідуваннями підозр у шахрайстві чи зловживаннях або перевірками конкретних видів діяльності, приміром, закупівель. Наприклад, польський Департамент аудиту державних коштів зараз майже винятково займається аудитом коштів ЄС, у той час як інші три країни, окрім органу фінансової перевірки, створили окремий аудиторський орган, що займається аудитом коштів ЄС.

Щоб покращити загальну якість внутрішнього аудиту та задовольнити дедалі більшу потребу в горизонтальному та спеціалізованому аудиті (особливо в ІТ-аудиті), у Великій Британії та Нідерландах (а нещодавно і в Бельгії) децентралізовані підрозділи внутрішнього аудиту центральних органів влади були об'єднані в одну частково централізовану урядову службу внутрішнього аудиту. У цій моделі внутрішні аудитори все ще фізично перебувають у кожному державному органі та підпорядковуються його керівництву. Однак їхнім працедавцем є центральна аудиторська служба, яка «виставляє рахунки» кожному міністерству за послуги внутрішнього аудиту, в результаті чого створюються відносини клієнта й замовника. Хоча спочатку така часткова централізація не мала прибічників, багато хто вважає її реалізацію позитивним явищем. Вона принесла низку переваг, зокрема: підвищення якості, обсягу та результатів аудиту; покращене управління людськими ресурсами (наприклад, мотивація, утримання та розвиток персоналу);

та гнучкіше використання обмежених ресурсів. Тим не менш, ця спроба реформи призвела до значних політичних та адміністративних викликів.

Нашими партнерами в рамках проєкту «ЄС для посилення державних фінансових систем місцевих урядів» за підтримки ЄС розроблено матеріали «Внутрішній аудит: від теорії до практики» [43], які спрямовані на підвищення обізнаності в цьому питанні та забезпечення якості управління. Адже правильно організована система внутрішнього аудиту забезпечує надійність системи внутрішнього контролю, запобігає ризикам у діяльності бюджетної установи і пом'якшує їх негативні наслідки.

Внутрішній аудит є новою функцією для бюджетної сфери на місцевому рівні. Більшість керівників бюджетних установ не дотримуються вимог бюджетного законодавства з організації та здійснення внутрішнього аудиту, оскільки вважають їх такими, що носять рекомендаційний характер для органів місцевого самоврядування. В значній частині бюджетних установ, у яких реалізується функція внутрішнього аудиту, керівники мають хибну думку стосовно його сутності, ролі та користі для їх діяльності. У [43] надано актуалізовану інформацію про: внутрішній аудит у публічному секторі, який є невід'ємною складовою реформи з децентралізації влади; міжнародні стандарти з внутрішнього аудиту та принципи щодо його організації і функціонування; вітчизняну нормативно-правову базу, яка регулює питання запровадження та функціонування внутрішнього аудиту; найкращий міжнародний досвід у розбудові внутрішнього аудиту на законодавчому рівні та практики його впровадження на місцевому рівні.

Спираючись на досвід чотирьох держав — членів ЄС, Україна може окреслити свої подальші кроки, що передбачають:

1) чіткіше відокремлення фінансової перевірки від інших видів аудиторської діяльності та поступовий перехід до вужчого, але не менш важливого мандату служби фінансової перевірки, що «відповідає вимогам ДВФК»;

2) значні інвестиції в розвиток управлінської підзвітності та фінансового управління і контролю;
3) значні інвестиції у зміцнення внутрішнього аудиту, що має стати професійною та важливою підтримкою для керівників.

Незважаючи на те, що частково централізована модель внутрішнього аудиту, впроваджена Великою Британією та Нідерландами, має багато переваг і, ймовірно, у майбутньому її наслідуватимуть інші країни, в Україні, для якої внутрішній аудит усе ще є відносно новим, централізація підрозділів внутрішнього аудиту в одному органі може створити проблеми. Це може закріпити сприйняття внутрішнього аудиту як перевірок та санкцій, а не як механізму підтримки керівників для вдосконалення систем контролю. Крім того, така централізація є складною адміністративною реформою, яка наразі може не бути пріоритетом.

Також Україна може розглянути низку можливих «гібридних» рішень для вирішення питання кадрового забезпечення внутрішнього аудиту та стандартів якості. Такі рішення можуть включати створення «пулу» аудиторів, управління яким здійснюватиметься на центральному рівні, для забезпечення спеціалістами (наприклад, у сфері ІТ, аудиту ефективності, фінансування ЄС) або для заповнення вакансій у підрозділах внутрішнього аудиту; надання центральному підрозділу гармонізації (ЦПГ) центральної ролі в координації персоналу та систем внутрішнього аудиту; а також надання спільних послуг внутрішнього аудиту меншим або пов’язаним ключовим розпорядникам коштів.

Як стверджує автор статті [44] Піхоцький В.Ф., історія розвитку державного фінансового контролю свідчить про те, що процеси реформування контролю у сфері управління державними фінансами розпочалися в Україні близько 10 років тому, тобто у 2004 р. і тривають до сьогодні. Автори [45] стверджують, що на сьогодні «…залишаються невирішеними питання щодо внутрішнього контролю: незабезпечення цілісності сис-теми внутрішнього контролю; розгляд внутрішнього кон-

тролю як окремої діяльності чи заходу; обмежене здійс-нення діяльності з управління ризиками та моніторингу або недостатнє розуміння сутності такої діяльності; заходи контролю спрямовані більше не на ефективність реалізації ключових процесів, а на використання бюджетних коштів, управління об'єктами державної власності та іншими ресурсами; управління ризиками не повною мірою є частиною управлінської діяльності». Автори статті підтверджують і наші дослідження, що відправною точкою запровадження системи внутрішнього фінансового контролю в бюджетних установах було схвалення у травні 2005 р. Концепції розвитку дер-жавного внутрішнього фінансового контролю № 158 [42], у якій дійсно наведено понятійну базу державного внутрішнього контролю, проаналізовано вітчизняну систему державного внутрішнього фінансового контролю порівняно з європейською практи-кою, визначено основні завдання з реформування, окреслено стратегічні напрями та основні етапи розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, а також наведено очікувані результати реалізації Концепції.

На сьогодні ситуація у сфері державних фінансів доволі несприятлива, що спричинено військовим конфліктом та агресією з боку Росії, корупцією та неефективним управлінням, низьким рівнем економічного розвитку та доходів громадян. Тому виникає необхідність в удосконаленні державного фінансового контролю в напрямі підвищення його дієвості як інструменту виявлення і документування порушень з ознаками шахрайства.

Однією із перспектив розвитку системи внутрішнього фінансового контролю є запровадження системи управління ризиками. Методологія, запропонована COSO, дозволяє не тільки своєчасно виявляти, аналізувати і оцінювати ризики, але і в процесі їх аналізу враховувати загальні цілі підприємства, а також проводити постійний моніторинг ризиків, що сприяє їх своєчасному виявленні та доопрацюванні контрольних заходів по вже виявлених ризикових ситуаціях. Як свідчить практика та досвід у багатьох підприємствах застосовується лише фрагментарна система управління

ризиками [47]. Управління ризиками бюджетної установи – це процес, що: залежить від дій людей будь-якого рівня установи; використовується для формулюванні стратегій і застосовується в усіх сферах установи; спрямований на виявлення потенційних подій, що можуть вплинути на установу; спроєктований для керування ризиками так, щоб вони залишалися в межах прийнятних значеньз метою забезпечення достатніх гарантій щодо досягнення поставлених цілей бюджетною установою [46].

Таким чином, необхідно зазначити що, незважаючи на деякі обмеження, модель COSO, безумовно, доцільною для використання організаціями, що дозволить їм створити стійку та ефективну систему внутрішнього контролю та ризик-менеджменту. Так, для деяких суб'єктів (таких, як організації державного сектору або стартапи) застосування системи COSO може бути складнішим, але позитивний ефект від використання такої структури буде всеодно. Обмеження слід враховувати, щоб забезпечити найвищу ефективність його застосування.

Таким чином, внутрішній аудит в управлінні державними фінансами є дієвим інструментом, який передбачає удосконалення державного фінансового контролю з використанням методології, запропонованої COSO, яка передбачає організацію управління ризиками бюджетної установи.

3.3. Державний фінансовий контроль та його значущість під час війни в Україні

Системи державного фінансово-економічного контролю в різних країнах мають свою специфіку, пов'язану з історичними особливостями розвитку країни, такими як форма правління і сформований державний устрій. Аксіомою для світових держав є необхідність інституціоналізації і розвитку системи державного фінансового контролю як невід'ємного інструменту управління державними та муніципальними фінансами. Глобалізація і кризові процеси у світі обумовили тенденцію у Європі щодо

максимального зближення, уніфікації та взаємної адаптації національних правових систем, підходів до формування політики у сфері економіки та фінансів. Позаяк колективна Європа все успішніше справляється з кризами, системи управління та контролю, успішно апробовані у європейських державах, неминуче стають об'єктами запозичення в інших країнах.

Функція контролю є невід'ємною складовою управлінської діяльності і забезпечує керованість усіх адміністративно-управлінських процесів. У державних фінансах вона вбудована в діяльність органів влади всіх рівнів та підпорядкованих їм бюджетних установ і здійснюється через органи контролю та відокремлені підрозділи внутрішнього аудиту (контролю) чи наділення контрольними повноваженнями окремих осіб. Як система інституцій, державний фінансовий контроль в Україні реалізується спеціально створеними органами державного фінансового контролю, до яких належать Державна аудиторська служба України та Рахункова плата України, а також іншими органами, які мають контрольні повноваження у певній сфері діяльності, такими як Державна казначейська служба, Державна податкова служба, Державна митна служба, Державна служба фінансового моніторингу України, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку, Національний банк України.

У 2019 році в Україні була схвалена Стратегія розвитку Рахункової палати на 2019-2024 роки, де визначено її місію: «Сприяти впровадженню належного державного управління в Україні як основи сталого розвитку країни та забезпечення гідного життя громадян шляхом проведення незалежного зовнішнього аудиту публічних коштів та державного майна і надання за його результатами практичних рекомендацій для прийняття ефективних управлінських рішень щодо їх використання органами державної влади, а також достовірної, об'єктивної інформації суспільству та заінтересованим сторонам» [53].

На цій основі можна зробити висновок, що розвиток Рахункової палати безпосередньо націлений на вдосконалення держав-ного фінансового

менеджменту і державного управлінням загалом, з чого випливає, що цей орган прямо конкурує з Державною аудиторською службою і підрозділами внутрішнього аудиту, які функціонують у складі органів виконавчої влади, оскільки вони вирішують одне завдання. У цьому випадку наступний логічний крок полягає в необхідності ієрархічного підпорядкування Державної аудиторської служби Рахунковій палаті. Крім того, виникає питання про доцільність паралельного існування двох органів, які функціонально вирішують одне й те саме завдання. Таким чином, місія Рахункової палати не надає пріоритетності її розвитку як органу незалежного ДФК, який забезпечує підзвітність влади перед суспільством через надання незалежної експертної оцінки. Натомість, Рахункова палати ставить за місію завдання, яке властиве виконавчій гілці влади – забезпечити належне державне управління.

Візія й місія Рахункової палати як вищого органу аудиту в країні та її стратегічні цілі й пріоритети визначені в Стратегії розвитку Рахункової палати на 2019–2024 роки, яку затверджено рішенням Рахункової палати від 29.07.2019 № 18-1 [54]; затверджена Рішення Рахункової палати від 29 липня 2019 року № 18-1; зі змінами, внесеними Рішенням Рахункової палати від 26 березня 2024 року № 14-1.

Побудова підсистеми контролю як елемента державного фінансового менеджменту безпосередньо залежить від історичного досвіду конкретної країни, системи органів влади, нормативно-правового розподілу та регламентування контрольних повноважень, а також специфіки держави як суб’єкта права та актора економічних відносин. Виходячи з розглянутої рамки, в системі державного фінансового контролю можна виділити: – державний фінансовий контроль як елемент управління державними фінансами, який є пріоритетним завданням виконавчої гілки влади. В Україні його здійснення забезпечує Державна аудиторська служба та підрозділи внутрішнього аудиту в структурі органів виконавчої влади; – державний фінансовий контроль як елемент демократичної держави, вбудований в

систему підзвітності і підконтрольності органів влади. Однією із ключових інституцій цієї системи є вищий орган державного контролю, який спроможний дати незалежну професійну оцінку діяльності виконавчої гілки влади для забезпечення її підзвітності перед суспільством, і який реалізує на практиці принципи прозорості, транспарентності, доступності як принципи належного урядування.

Українська система державного фінансового контролю, у тому числі і внутрішній, і зовнішній контроль, підпорядкована, передусім, потребам державного фінансового менеджменту. Нормативно-правові акти передбачають принцип незалежності у контрольній діяльності, проте він спрямований на забезпечення ефективності функціонування органів державного фінансового контролю, об'єктивності, достовірності та неупередженість висновків. Водночас, в Україні нерозвинений важливий аспект розвитку сучасної демократичної держави, який передбачає підзвітність влади перед громадянами як платниками податків, і реалізується через публічну професійну і незалежну оцінку діяльності органів влади з боку вищого органу державного контролю. Саме цей напрям має отримати найбільше уваги для отримання нової якості фінансових відносин між органами влади всіх рівнів та громадянами [52].

Вважаємо, що Рахункова палата (далі – РП) – одна з найбільш недооцінених інституцій забезпечення довіри міжнародних партнерів до України в питаннях використання коштів. Її реформування та підвищення інституційної спроможності були актуальними задовго до початку великої війни. Зараз це питання набуло додаткової ваги. З початком активної фінансової підтримки України серед партнерів не вщухають дискусії щодо того, як забезпечити нагляд за використанням коштів. РП – один з найкращих способів. Її аналогом у країнах-партнерах часто є авторитетна професійна організація, на рішення якої неможливо вплинути і висновки якої слугують підставою для змін у політиці ухвалення рішень. Українська інституція проходила період свого становлення на засадах пострадянського світогляду,

тож принципи, закладені в основу її створення, були дещо викривлені. Довгий час Рахункова палата виглядала більше як інспекція, ніж як орган, здатний оптимізувати процеси витрачання коштів. Зараз РП активно реформується. Імовірно, уперше з 2015 року до цього органу прикута така пильна увага і в Україні, і з боку міжнародних партнерів. У 2023 році в парламенті зареєстрували три законопроєкти, спрямовані на трансформацію РП; хоча жоден з них не репрезентує комплексного підходу, ці події стали каталізатором для розробки оптимального нормативного акту. Зараз цей документ ухвалений у другому читанні і має стати основою для оновлення принципів та зміцнення інституційної спроможності РП.

На нашу думку сьогодні, під час повномасштабної війни, вкрай необхідно підвищити якість аудитів, а для цього слід збільшити ресурси (і не лише фінансові) та зробити РП незламним органом, що допоможе вирішити низку проблем, пов’язаних з шахрайством та корупцією у сфері управління державними фінансами. Зміни, які відбудуться в РП, незабаром мають зробити Україну ще ближчою до світових стандартів аудиту публічних коштів. Насамперед ідеться про розширення повноважень РП задля можливості аудиту не лише коштів держбюджету, а й місцевих бюджетів, залучених від партнерів кредитів і грантів.

Таким чином, у підсумку можемо констатувати наступне: для розробки комплексного підходу до управління державними фінансами під час війни в Україні та на період відновлення національної економіки необхідно забезпечити цифровізацію бізнес-процесів сфери державного управління в контексті їх ефективності та прозорості; забезпечити організацію внутрішнього аудиту в управлінні державними фінансами на засадах сучасних ефективних методологій управління з урахуванням ризиків управління бюджетною сферою; надати Рахунковій палаті як державній інституції розширених повноважень задля можливості аудиту коштів державного та місцевих бюджетів. Вирішення такого триєдиного завдання

забезпечить максимальне наближення якості управління державними фінансами до Європейських та світових стандартів.

Висновки до розділу 3

Реформи в державному секторі, які змінюють застарілі та неефективні практики, через оптимізацію використання ІТ, однозначно будуть успішними та дадуть очікувані результати в найближчому майбутньому. Відданість усіх залучених сторін і співпраця є одними з головних чинників успіху. Зразком слугуватимуть найкращі європейські практики. Це дасть змогу Україні впроваджувати те, що виявилося ефективним та застосовним у її контексті. Поетапне, але постійне впровадження нових моделей управління ІТ призведе до суттєвих змін.

Внутрішній аудит в управлінні державними фінансами є дієвим інструментом, який передбачає удосконалення державного фінансового контролю з використанням методології, запропонованої COSO, яка передбачає організацію управління ризиками бюджетної установи.

На нашу думку сьогодні, під час повномасштабної війни, вкрай необхідно підвищити якість аудитів, а для цього слід збільшити ресурси (і не лише фінансові) та зробити РП незламним органом, що допоможе вирішити низку проблем, пов’язаних з шахрайством та корупцією у сфері управління державними фінансами. Зміни, які відбудуться в РП, незабаром мають зробити Україну ще ближчою до світових стандартів аудиту публічних коштів. Насамперед ідеться про розширення повноважень РП задля можливості аудиту не лише коштів держбюджету, а й місцевих бюджетів, залучених від партнерів кредитів і грантів.

Таким чином, у підсумку можемо констатувати наступне: для розробки комплексного підходу до управління державними фінансами під час війни в Україні та на період відновлення національної економіки необхідно забезпечити цифровізацію бізнес-процесів сфери державного управління в

контексті їх ефективності та прозорості; забезпечити організацію внутрішнього аудиту в управлінні державними фінансами на засадах сучасних ефективних методологій управління з урахуванням ризиків управління бюджетною сферою; надати Рахунковій палаті як державній інституції розширених повноважень задля можливості аудиту коштів державного та місцевих бюджетів. Вирішення такого триєдиного завдання забезпечить максимальне наближення якості управління державними фінансами до Європейських та світових стандартів.

ВИСНОВКИ

Актуальним напрямком забезпечення вітчизняного розвитку є модернізація публічного (державного) управління. У сучасному світі інформаційних та цифрових технологій відбуваються постійні зміни та вдосконалення, саме тому державна політика щодо змін та удосконалення процесів формування та реалізації функцій органами влади потребує постійної уваги науковців та практиків.

Цифровізація трансформує традиційні підходи до надання публічних послуг, використовуючи інформаційні та комунікаційні технології для автоматизації процесів, зменшення бюрократії та забезпечення більшої прозорості в діяльності державних органів. Одним із ключових аспектів цифровізації є створення єдиних цифрових порталів, що надають доступ до широкого спектру публічних послуг онлайн. Це дозволяє громадянам подавати заявки, отримувати дозволи, реєструвати бізнес, сплачувати податки та виконувати багато інших операцій в електронній формі без необхідності відвідування державних установ особисто. Такий підхід не тільки економить час та ресурси громадян, але й сприяє зменшенню корупції та підвищенню загальної задоволеності якістю державних послуг.

Проаналізувавши зарубіжний досвід формування бюджетного процесу на місцевому рівні, можна стверджувати, що бюджетний процес будь-якої країни характеризується певними особливостями, які відображають специфіку регулювання національної економіки, структуру внутрішнього виробництва та засоби впливу на розвиток фінансової системи. Крім того, в кожній національній економіці цей процес відбувається за різних умов і дає різні результати. Сучасні світові тенденції характеризуються зростанням значення децентралізації в організації місцевих фінансових систем та змінами в бюджетних процесах на місцевому рівні. Кожна розвинена країна світу намагається побудувати такий бюджетний процес, який виявиться

найбільш ефективним для її національного контексту та не буде суперечити міжнародним нормам.

Тенденції сучасного соціально-економічного розвитку України характеризуються значними деструктивними змінами та викривленнями в економічній, політичній, соціальній та правовій сферах, низкою дестабілізуючих процесів та явищ у фінансовій системі, виникненням суттєвих ризиків та загроз економічній безпеці держави. Як наслідок, протягом останніх років спостерігається суттєве погіршення фінансово-економічного стану країни, що виражається у падінні ВВП, зростанні інфляції, збереженні високого рівня дефіциту бюджету та державного боргу, нестабільності національної валюти, банківських дисбалансах, поглибленні диспропорцій у грошово-кредитній та фіскальній сферах. Заходи державної антикризової політики, спрямовані на забезпечення фінансової стабільності, підвищення ефективності функціонування бюждетної системи держави та протидію внутрішнім і зовнішнім загрозам економічній безпеці, не дали бажаного результату, оскільки зазначені проблеми мають системний характер через неефективні моделі бюджетно-податкової та грошово-кредитної політики, невизначеність і недосконалість інституційно-правового забезпечення фінансової сфери та непослідовність державного регулювання фінансово-економічних процесів. Виникнення значних загроз і ризиків заклало підґрунтя для стійкого зниження рівня національної безпеки держави, що, в свою чергу, призвело до посилення нестабільності соціально-економічної системи, зменшення надходжень до бюджету через скорочення податкової бази та зниження рівня життя населення і його соціальної захищеності.

Під час війни уряд надає пріоритет оборонним витратам, одночасно розглядаючи можливість збільшення податків, запозичень і скорочення необоронних витрат. Зрештою, ефективна бюджетна політика може допомогти забезпечити стійкість країни та її здатність реагувати на різні виклики, сприяючи її довгостроковій стабільності та процвітанню.

В умовах повномасштабної війни в Україні відбуваються процеси трансформації в управлінні державними фінансами, які різновекторно впливають на надходження до місцевих бюджетів, що викликає об'єктивну необхідність перегляду повноважень органів місцевого самоврядування, а саме – розширення окремих повноважень у сфері адміністрування місцевих податків і зборів.

В умовах численних безпекових ризиків та збільшення соціально-економічних диспропорцій основними викликами для виконання бюджету у 2024 році є такі: *невизначеність в усіх сферах економіки*, зумовлена непрогнозованістю тривання воєнної агресії, що матиме вплив на прогнозні макроекономічні оцінки (їх зміну), а отже, і на показники бюджету; *скорочення капітальних видатків* зумовлюватиме потребу підвищення ефективності використання цих коштів із відповідною системою моніторингу, контролю та звітності; *зростання дефіциту бюджету* та залучення зовнішнього фінансування зумовить збільшення боргового навантаження в наступних роках, що актуалізує питання забезпечення ефективності управління державним боргом та необхідності підтримки міжнародних партнерів; *ймовірність посилення проінфляційного тиску*, що зумовлюється, зокрема, подальшим руйнуванням інфраструктурних, промислових та цивільних об'єктів, матиме вплив на потребу збільшення обсягів фінансування видатків, а за умов їх дефіциту це потребуватиме пошуку додаткових джерел фінансування; *необхідність забезпечення ритмічності та достатності* надходжень компенсаційних ресурсів для покриття запланованого обсягу видатків; *неотримання кредитних коштів* та допомоги від міжнародних фінансових організацій та урядів, обсяг яких складає у 2024 році понад 55% доходів державного бюджету; *істотне зростання державного та гарантованого державою боргу* до 104,6% ВВП у 2024 році; *зменшення обсягів зовнішньої торгівлі*, що матиме вплив на інфляційні коливання; *проблема фінансування поточних видатків місцевих бюджетів* через перерозподіл коштів з податку на доходи

військовослужбовців до державного бюджету; *невизначеність і численні безпекові ризики*, руйнування інфраструктури, аварійні відключення електроенергії, міграція населення та інші фактори ускладнюють прогнозування; *посилення вимог, зокрема щодо проведення реформ,* необхідних для економічної стійкості та наближення до повноправного членства в ЄС, в умовах тривання воєнної агресії та обмеження фінансового ресурсу.

Нагальним питанням залишатиметься реалізація системних та оперативних дій для протидії викликам і ризикам у всіх сферах економіки, що, безумовно, потребуватиме зміни/корегування бюджетних механізмів для забезпечення головних напрямів бюджетної політики у 2024 році: забезпечення оборони та національної безпеки, соціального захисту громадян та якнайшвидшого поступального відновлення соціально-економічної динаміки.

Дослідження процесу формування доходів державного бюджету та місцевих бюджетів свідчить про те, що структура надходжень демонструє високу залежність місцевих бюджетів від державних субвенцій та ПДФО, це підкреслює важливість збалансування фінансових ресурсів між рівнями бюджетної системи. Важливими аспектами залишаються питання зміцнення власної доходної бази громад, покращення ефективності використання міжбюджетних трансфертів, а також адаптація до економічних і соціальних умов, що склалися в країні. Вчасне реагування на ці виклики дозволить не лише стабілізувати місцеві бюджети, але й сприятиме збалансованому подальшому соціально-економічному розвитку територій.

З метою удосконалення управління державними фінансами у процесі бюджетного регулювання з урахуванням трансформацій воєнного часу, необхідним є пошук механізмів підвищення впливу органів місцевого самоврядування на процеси розширення фіскальної бази та мобілізації фінансових ресурсів до своїх бюджетів. Зокрема, це наукове завдання може бути вирішено шляхом розширення окремих повноважень органів місцевого

самоврядування у сфері адміністрування місцевих податків і зборів. Однак, це питання потребує подальшого вивчення та опрацювання, оскільки важливими кроками є формування (напрацювання) консенсусної позиції щодо нових підходів та механізмів адміністрування місцевих податків і зборів, яка б максимально задовольнила усіх стейкхолдерів цього процесу.

Реформи в державному секторі, які змінюють застарілі та неефективні практики, через оптимізацію використання ІТ, однозначно будуть успішними та дадуть очікувані результати в найближчому майбутньому. Відданість усіх залучених сторін і співпраця є одними з головних чинників успіху. Зразком слугуватимуть найкращі європейські практики. Це дасть змогу Україні впроваджувати те, що виявилося ефективним та застосовним у її контексті. Поетапне, але постійне впровадження нових моделей управління ІТ призведе до суттєвих змін.

Внутрішній аудит в управлінні державними фінансами є дієвим інструментом, який передбачає удосконалення державного фінансового контролю з використанням методології, запропонованої COSO, яка передбачає організацію управління ризиками бюджетної установи.

На нашу думку сьогодні, під час повномасштабної війни, вкрай необхідно підвищити якість аудитів, а для цього слід збільшити ресурси (і не лише фінансові) та зробити РП незламним органом, що допоможе вирішити низку проблем, пов’язаних з шахрайством та корупцією у сфері управління державними фінансами. Зміни, які відбудуться в РП, незабаром мають зробити Україну ще ближчою до світових стандартів аудиту публічних коштів. Насамперед ідеться про розширення повноважень РП задля можливості аудиту не лише коштів держбюджету, а й місцевих бюджетів, залучених від партнерів кредитів і грантів.

Таким чином, у підсумку можемо констатувати наступне: для розробки комплексного підходу до управління державними фінансами під час війни в Україні та на період відновлення національної економіки необхідно забезпечити цифровізацію бізнес-процесів сфери державного управління в

контексті їх ефективності та прозорості; забезпечити організацію внутрішнього аудиту в управлінні державними фінансами на засадах сучасних ефективних методологій управління з урахуванням ризиків управління бюджетною сферою; надати Рахунковій палаті як державній інституції розширених повноважень задля можливості аудиту коштів державного та місцевих бюджетів. Вирішення такого триєдиного завдання забезпечить максимальне наближення якості управління державними фінансами до Європейських та світових стандартів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Даффі Р., Айт К., Рейс П. Економіка Інтернет-речей: засади і стратегії для розумного бізнесу. Київ: КМ-Букс, 2019. URL:

2. Флетчер Р., Коттам П., Черч Ф. Штучний інтелект: стратегії, методи та застосування. Київ: Бібліотека бізнес-книги, 2018.

3. Річардсон К., Соломон Д. Цифрова трансформація: від принципів до практики. Київ: Професіонал, 2018.

4. Давенпорт Т. Компанія до кінця: якість як зброя у боротьбі за виживання. Київ: Генеза, 2019.

5. Чиркін К. Технології майбутнього: як вони змінять наше життя, 2020.

6. Коваленко С.В. Складники інформаційної політики органів публічної влади в еру цифровізації та в умовах війни. Механізми публічного управління. Вчені записки ТНУ ім. В.І. Вернадського. 2023. Том 34. № 3. С. 43-49. URL: https://www.pubadm.vernadskyjournals.in.ua/journals/2023/3_2023/8.pdf (дата звернення: 11.11.2024).

7. Досвід Сінгапуру та Лондона – ключ до побудови в Україні «розумних» міст, голова SmartCity.UA Ю.Назаров. URL: https://kievvlast.com.ua/news/opyt-singapura-i-londonaklyuch-k-postroeniyu-v-ukraine-umnyh-gorodovglava-smartcity ua-yurij-nazarov?noredirect=true (дата звернення: 11.10.2024).

8. The Digital Economy and Society Index (DESI). URL: https://digitalstrategy.ec. europa.eu/en/policies/desi (дата звернення: 10.10.2024).

9. E-Government Development Index (EGDI). URL: https://publicadministration.un.org/egovkb/en-us/About/Overview/-E-GovernmentDevelopment-Index (дата звернення: 10.10.2024).

10. Чукут С.А., Полярна В.Л. Основні напрями та пріоритети надання електронних послуг в країнах Європейського союзу: на прикладі Данії. Державне управління: удосконалення та розвиток 2016. №12. URL: http://www.dy.nayka. com.ua/?op=1&z=1015 (дата звернення: 10.10.2024).

11. Цифрові послуги у Данії. 23.03.2024 р. URL: https://lifeindenmark.borger.dk/apps-and-digital-services/digital-services-in-denmark. (дата звернення: 10.10.2024).

12. Мерзляк А.В., Боклаг В.А., Віхорт Ю.В. Зарубіжний досвід розвитку системи електронних публічних послуг в умовах розбудови інформаційного суспільства. Держава та регіони. 2021. №1 (71). С. 136-142.

13. Фінансове право: підручник / О.О. Дмитрик, І.Є. Кринцький, О.А. Лукашев та ін. за ред М.П. Кучерявенко. Харків: Право, 2017. 374 с.13.

14. Бюджетна система: навч. посіб. / Н.І. Климаш, К.В. Багацька, Н.І. Дем'яненко та ін., за заг. ред. Т.А. Говорушко. Львів «Магнолія 2006», 2014. 296 с. URL: https://pidru4niki.com/1270081764508/finansi/byudzhetniy_protses_zagalnoderzhavnomu_mistsevomu_rivnyah. (дата звернення: 10.10.2024).

15. Fatás A., Mihov I., Alesina A. The Euro and Fiscal Policy. Europe and the Euro. [ed. A. Alesina, F. Giavazzi]. National Bureau of Economic Research; University of Chicago Press, 2010. P. 287–324.15.

16. Разуваєва Д.В. Вітчизняний та зарубіжний досвід формування місцевих бюджетів. Управ-ління розвитком. 2014. № 10. С. 69–71.

17. Mankiw N.G., Weinzierl M. An Exploration of Optimal Stabilization Policy. Harvard Business School, 2011. WP. P. 11–113.

18. Stability and Growth Pact: Council of the European Union, 17 June 1997. Official Journal C 236, 2 Aug. 1997. P. 0001–0002.19.

19. Menguy S.A dynamic rule applied to the threshold imposed on the European budgetary deficits. Journal of Policy Modeling. 2007. Vol. 30 n. 6. P. 1093–1105.

20. Богдан Т.П. Воєнні фінанси: що повинна робити держава? LB.ua : веб-сайт. URL: https://lb.ua/blog/tetiana_bohdan/523270_voienni_finansi_shcho_povinna_robiti.html (дата звернення: 11.10.2024).

21. Чугунов І.Я., Тітарчук М.І. Бюджетна система в умовах трансформації соціальноекономічних відносин. Sciences of Europe. 2021. №66-3. URL: https://cyberleninka.ru/article/n/byudzhetna-sistema-v-umovah-transformatsiyi-sotsialnoekonomichnih-vidnosin (дата звернення: 10.10.2024).

22. Чугунов І. Я. Бюджетна стратегія суспільного розвитку. Київ: Київ. нац. торг.-екон. унт, 2021. 532 с. 4.

23. Чугунов, І.Я, Насібова, О.В. Фінансові імперативи розвитку соціального захисту населення. SCIENTIA FRUCTUOSA Вісник Київського національного торговельноекономічного університету. 2021. № 2 (136). С. 114-130.

24. Лисяк, Л. В. Фінансове забезпечення соціального захисту населення в Україні: проблеми та перспективи. Вісник Дніпропетровського університету. Серія «Економіка 25». 2017. Вип. 11 (1). С. 23-30.

25. Макогон В. Д. Формування дохідної частини бюджету як складової фінансовоекономічного регулювання. Науковий погляд: економіка та управління. 2016. № 1. С. 100-106.

26. Бюджет 2022. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: https://mof.gov.ua/uk/budget_2022-538 (дата звернення: 11.10.2024).

27. Пасічний М. Д. Бюджетна політика та економічний розвиток. Економічний вісник університету. 2020. Вип. 44. 153-164.

28. Селіверстова Л. С., Адаменко І. П. Фінансова система України: особливості функціонування та напрями удосконалення. Економіка та держава. 2018. № 6. С. 17–20.

29. Шкодіна І. В. Бюджетна політика та її особливості в економіці України. Вісник Харківського національного університету імені В. Н.

Каразіна. Сер. «Міжнародні відносини. Економіка. Країнознавство. Туризм». 2021. Вип. 13. С. 135–151.

30. Про державний бюджет України на 2024 рік. Закон України від 09.11.2023 № 3460-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3460-20#Text (дата звернення: 11.10.2024).

31. Державний бюджет 2024. Аналітична довідка. URL: https://decentralization.ua/en/news/17421 (дата звернення: 11.10.2024).

32. Бюджету бракує до 20 млрд дол у 2024 році. URL: https://forbes.ua/money/derzhbyudzhetu-ne-vistachae-do-20-mlrd-u-2024-rotsi-navit-za-otrimannya-povnogo-mizhnarodnogo-finansuvannya-pyat-mozhlivikh-optsiy-de-ukraini-vzyati-groshi-vid-finanalitikiv-oleksandra-parashchiya-ta--11012024-18460 (дата звернення: 11.11.2024).

33. Мінфін: за 9 місяців 2024 р. до загального фонду місцевих бюджетів надійшло 323,8 млрд грн (+63,4 млрд грн до 9 місяців 2023 р.). URL: https://www.kmu.gov.ua/news/minfin-za-9-misiatsiv-2024-r-do-zahalnoho-fondu-mistsevykh-biudzhetiv-nadiishlo-3238-mlrd-hrn-634-mlrd-hrn-do-9-misiatsiv-2023-r (дата звернення: 27.11.2024).

34. Аналіз місцевих бюджетів за 9 місяців 2024 року: як війна та бюджетні новації вплинули на місцеве самоврядування. URL: https://decentralization.ua/news/18931 (дата звернення: 27.11.2024).

35. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки та плану заходів з її реалізації. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80#Text (дата звернення: 10.10.2024).

36. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування банків та інших платників податків. Закон України від 21.11.2023 р. № 3474-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3474-20#Text (дата звернення: 11.11.2024).

37. Тенденції надходжень місцевих податків і зборів за 2029 – 2023 роки. URL: https://decentralization.ua/news/18948 (дата звернення: 10.11.2024).

38. Реформа управління державними фінансами: цифровізація як інструмент для виведення процесів на новий рівень управління. URL: https://biz.nv.ua/ukr/markets/ukrajina-v-yes-yaki-pitannya-dopomozhe-virishiti-programa-eu4pfm-i-chogo-vzhe-dosyagnuto-50378696.html (дата звернення: 21.11.2024).

39. Про схвалення Стратегії здійснення цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації системи управління державними фінансами на період до 2025 року та затвердження плану заходів щодо її реалізації. Розпорядження КМУ № 1467-р від 17.11.2021 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1467-2021-%D1%80#Text (дата звернення: 11.11.2024).

40. Про утворення Комітету з управління інформаційними технологіями у системі управління державними фінансами. Наказ Міністерства фінансів України № 134 від 02.03.2021 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0628-21#Text (дата звернення: 11.10.2024).

41. Організація внутрішнього аудиту в Україні: переваги та недоліки централізованого та децентралізованого підходів. URL: https://biz.nv.ua/ukr/markets/vnutrishniy-audit-v-ukrajini-centralizovaniy-chi-decentralizovaniy-pidhodi-perevagi-i-nedoliki-50336374.html (дата звернення: 11.10.2024).

42. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю. Розпорядження КМУ № 158-р від 24.05.2005 р. URL: https://www.kmu.gov.ua/npas/17381979#:~:text= (дата звернення: 10.10.2024).

43. Внутрішній аудит: від теорії до практики. URL: https://decentralization.ua/uploads/library/file/557/30.03.2020.pdf (дата звернення: 15.10.2024).

44. Піхоцький В.Ф. Персективи зарвадження рзвитку в країні функції аудиту в уравлінні державними фінансами.

https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2014-4_0-pages-118_126.pdf (дата звернення: 21.11.2024).

45. Т. Мельник, О. Михальська, С. Травінська, Є. Фещенко. Стан та перспективи розвитку системи внутрішнього фінансового контролю в бюджетних установах. URL: https://econom.bulletin.knu.ua/article/view/2125/2444 (дата звернення: 21.11.2024).

46. Коюда В. О. Система управління ризиками згідно методології COSO [Електронне видання] / В. О. Коюда // Сучасні проблеми управління підприємствами: теорія та практика : матеріали міжнар. науково-практ. конф., 18-19 бер. 2019 р. – Х. : Вид. ФОП Панов А. М., 2019. – С. 112-114.

47. Вербіцька І.І. Ризик-менеджмент як сучасна система управління ризиками підприємницьких структур / І.І. Вербіцька // Сталий розвиток економіки. – 2013. - № 5 (22). – С. 282-291.

48. Приказюк Н.В., Мендрик Д.Є. Модель управління ризиками COSO: еволюція та трансформація. URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/90 (дата звернення: 20.10.2024).

49. Особливості фінансово-бюджетного контролю. URL: https://decentralization.ua/uploads/library/file/370/control.pdf (дата звернення: 21.10.2024).

50. Гевлич Л.Л., Тукіла К.Л. Організація ефективного державного фінансового контролю в Україні. URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/884/847 (дата звернення: 15.11.2024).

51. Бондаренко О.О. Державний фінансовий контроль: зарубіжний досвід та його адаптація до українського середовища. http://repository.hneu.edu.ua/bitstream/123456789/17704/1/146.pdf (дата звернення: 11.10.2024).

52. Гладченко Л.П., Сивульська Н.М., Волковський Є.І. Незалежний державний фінансовий контроль в Україні на шляху до євроінтеграції. URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4642/4584 (дата звернення: 24.11.2024).

53. The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts. URL: https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-1-the-lima-declaration/ (дата звернення: 24.11.2024).

54. Стратегія розвитку Рахункової палати. URL: https://rp.gov.ua/Strategy/Strategy_2019-2024/?id=796 (дата звернення: 24.11.2024).