

Міністерство освіти і науки України
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ
БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ
ОБОРОНИ ТА БЕЗПЕКИ
УКРАЇНИ

Монографія

За науковою редакцією
члена-кореспондента НАН України,
доктора економічних наук, професора,
заслуженого економіста України
І. О. ЛЮТОГО

Київ
2024

УДК 336; 336.01; 336.11; 336.741.28; 336.7
П-78

Рецензенти:

- О. П. Кириленко,* д.е.н., професор, професор кафедри фінансів ім. С. І. Юрія Західноукраїнський національний університет, заслужений діяч науки і техніки України.
- І. Ю. Марко,* д.е.н., професор, провідний науковий співробітник Центрального науково-дослідного інституту Збройних Сил України, заслужений економіст України.
- О. Д. Рожко,* д.е.н., професор, професор кафедри фінансів Київського національного університету імені Тараса Шевченка, заслужений економіст України.

П-78 Прозорість і доброчесність бюджетування сектору оборони та безпеки України: Монографія / І. О. Лютий, Ю. В. Петленко, Н. В. Дрозд, К. С. Горячева; за наук. ред. чл.-кор. НАН України д.е.н., професора, І. О. Лютого. – К.: ЗУНУ, 2024.– 302 с.
ISBN 978-966-654-763-0

Монографія «Прозорість і доброчесність бюджетування сектору оборони та безпеки України» присвячена дослідженню актуальних проблем фінансового управління в оборонному секторі України в умовах війни з росією, яка триває з 2014 року, та повномасштабного вторгнення у 2022 році. Робота аналізує теоретичні засади, сучасні практики бюджетування та механізми забезпечення прозорості і доброчесності. На основі проведеного дослідження запропоновано рекомендації щодо реформування законодавчої бази, впровадження міжнародних стандартів, розвитку інституційної спроможності та активного використання цифрових технологій. Монографія має важливе наукове та практичне значення для підвищення ефективності управління фінансами в оборонному секторі, зменшення корупційних ризиків та зміцнення національної безпеки України.

Монографія розрахована на фахівців у галузі фінансів, науковців, викладачів вищих навчальних закладів, студентів економічних спеціальностей, а також фахівців з фінансового управління, зокрема в секторі безпеки та оборони.

*Рекомендовано до друку Вченою радою Економічного факультету
Київського національного університету імені Тараса Шевченка
(протокол № 15 від 18.06.2024 р.)*

ISBN 978-966-654-763-0

УДК 336; 336.01; 336.11; 336.741.28; 336.7

© Колектив авторів, 2024

**Ministry of Education and Science of Ukraine
Taras Shevchenko National University of Kyiv**

**TRANSPARENCY AND
INTEGRITY OF BUDGETING
IN UKRAINE'S DEFENSE AND
SECURITY SECTOR**

Monograph

Edited by
Corresponding Member of the National Academy of Sciences
of Ukraine, Doctor of Economic Sciences, Professor,
Honored Economist of Ukraine,
I. Lyutyi

**Kyiv
2024**

UDC 336; 336.01; 336.11; 336.741.28; 336.7

Reviewers:

- O. P. Kyrylenko*** Doctor of Economic Sciences, Professor, Professor of the Department of Finance named after S. I. Yuriy, West Ukrainian National University, Honored Worker of Science and Technology of Ukraine.
- I. Yu. Marko*** Doctor of Economic Sciences, Professor, Leading Researcher at the Central Research Institute of the Armed Forces of Ukraine, Honored Economist of Ukraine.
- O. D. Rozhko*** Doctor of Economic Sciences, Professor, Professor of the Department of Finance, Taras Shevchenko National University of Kyiv, Honored Economist of Ukraine.

Transparency and Integrity of Budgeting in Ukraine's Defense and Security Sector: A Monograph / I. O. Lyutyi, Yu. V. Petlenko, N. V. Drozd, K. S. Horiacheva; Edited by Doctor of Economic Sciences, Professor, Corresponding Member of the NAS of Ukraine I. O. Lyutyi. – Kyiv: Taras Shevchenko National University of Kyiv, 2024. – 302 pages.
ISBN 978-966-654-763-0

The monograph «**Transparency and Integrity of Budgeting in Ukraine's Defense and Security Sector**» explores critical issues of financial management in Ukraine's defense sector amid the ongoing war with Russia, which began in 2014, and the full-scale invasion in 2022. The study examines theoretical frameworks, current budgeting practices, and mechanisms to ensure transparency and integrity. Based on the research findings, recommendations are proposed to reform the legal framework, adopt international standards, enhance institutional capacity, and actively utilize digital technologies.

This monograph holds significant scientific and practical value for improving financial management efficiency in the defense sector, mitigating corruption risks, and strengthening Ukraine's national security.

The monograph is intended for finance professionals, researchers, university professors, students in economics, and experts in financial management, particularly in the defense and security sector.

Approved for publication

by the Academic Council of the Faculty of Economics, Taras Shevchenko National University of Kyiv (Protocol No. 15 dated June 18, 2024).

ISBN 978-966-654-763-0

UDC 336; 336.01; 336.11; 336.741.28; 336.7

© Author Collective, 2024



Автори:

Д.е.н., проф. чл.-кор. НАН України І. О. Лютий

к.е.н., доц. Ю. В. Петленко

к.е.н., доц. Н. В. Дрозд

к.е.н., доц. К. С. Горячева

*До 190 річчя
Київського національного університету
імені Тараса Шевченка та
80 річчя економічного факультету*



Authors:

Habilitation Doctor of Economics, Professor,
Corresponding Member of NAS of Ukraine I. Liutyi

Ph.D. in Economics, Associate Professor Y. Petlenko

Ph.D. in Economics, Associate Professor N. Drozd

Ph.D. in Economics, Associate Professor K. Horiachieva

**Dedicated to the 190th Anniversary
of Taras Shevchenko National
University of Kyiv and the 80th
Anniversary of the Faculty of Economics**

ЗМІСТ

Вступ	11
Розділ 1. Теоретико-методологічні засади та практика бюджетування в секторі оборони та безпеки	17
1.1. Сутність та принципи бюджетування в секторі оборони та безпеки.....	17
1.2. Методологічні підходи до бюджетування в умовах невизначеності	34
1.3. Міжнародні стандарти та рекомендації щодо бюджетування у сфері оборони	44
1.4. Еволюція та практика бюджетування в секторі оборони	60
Розділ 2. Особливості процесу бюджетування в секторі оборони та безпеки України	67
2.1. Нормативно-правові засади бюджетного процесу в Україні.....	67
2.2. Основні етапи та суб'єкти процесу бюджетування	76
2.3. Особливості та виклики бюджетування в умовах збройного конфлікту	94
2.4. Зовнішні чинники та їх вплив на бюджетування в оборонному секторі.....	108
Розділ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України	119
3.1. Оцінка ефективності існуючої системи бюджетування	119
3.2. Аналіз витрат та бюджетних програм у секторі оборони.....	136
3.3. Механізми розподілу та використання бюджетних коштів.....	140
3.4. Аналіз міжнародної практики бюджетування оборонного сектору	154

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Розділ 4. Прозорість і доброчесність процесу бюджетування сектору оборони України	163
4.1. Принципи прозорості в бюджетному процесі.....	163
4.2. Інструменти та механізми забезпечення прозорості бюджетування.....	174
4.3. Оцінка рівня доброчесності в бюджетуванні сектору оборони	186
4.4.Прозорість і доброчесності як умова ефективності використання бюджетних коштів.....	196
Розділ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки.....	201
5.1. Інституційно-правовий механізм контролю реалізації бюджетного процесу	201
5.2. Роль державного та громадського контролю	219
5.3. Внутрішній та зовнішній аудит в секторі оборони	243
5.4. Практика моніторингу та оцінки ефективності бюджетного процесу	253
Розділ 6. Рекомендації щодо забезпечення прозорості та доброчесності бюджетування сектору оборони та безпеки України	261
6.1. Стратегії підвищення прозорості бюджетного процесу	261
6.2. Адаптація міжнародних стандартів для забезпечення прозорості та доброчесності бюджетування оборонного сектору України	269
6.3. Розвиток інституційної спроможності для забезпечення доброчесності.....	276
6.4. Інновації та технології посилення прозорості процесу бюджетування	285
Прикінцеві висновки та пропозиції.....	297

TABLE OF CONTENTS

Introduction	14
Chapter 1: Theoretical and Methodological Foundations of Budgeting in the Defense and Security Sector	17
1.1. The essence and principles of budgeting in the defense and security sector	17
1.2. Methodological approaches to budgeting under conditions of uncertainty	34
1.3. International standards and recommendations for defense budgeting.....	44
1.4. Evolution and practices of budgeting in the defense sector	60
Chapter 2: Features of the Budgeting Process in Ukraine's Defense and Security Sector.....	67
2.1. Legislative and regulatory framework of the budgeting process in Ukraine	67
2.2. Key stages and stakeholders in the budgeting process	76
2.3. Challenges and specifics of budgeting under armed conflict conditions.....	94
2.4. External factors and their impact on defense sector budgeting	108
Chapter 3: Analysis of Budgeting Practices in Ukraine's Defense and Security Sector.....	119
3.1. Evaluation of the effectiveness of the existing budgeting system.....	119
3.2. Analysis of expenditures and budget programs in the defense sector	136
3.3. Mechanisms for allocation and use of budget funds	140
3.4. International practices in defense sector budgeting	154

Chapter 4: Transparency and Integrity of the Budgeting Process of the Defense Sector of Ukraine	163
4.1. Principles of transparency in the budgeting process.....	163
4.2. Tools and mechanisms for ensuring budgeting transparency	174
4.3. Assessment of integrity levels in defense sector budgeting	186
4.4. Transparency and integrity as conditions for effective use of budget funds.....	196
Chapter 5: Control Systems in the Budgeting Process of the Defense and Security Sector	201
5.1. Institutional and legal mechanisms for monitoring budget implementation	201
5.2. The role of state and public oversight.....	219
5.3. Internal and external auditing in the defense sector	243
5.4. Monitoring practices and evaluation of budgetary process efficiency	253
Chapter 6: Recommendations for Ensuring Transparency and Integrity in Ukraine's Defense and Security Sector Budgeting	261
6.1. Strategies for enhancing transparency in the budgeting process	261
6.2. Adapting international standards for transparency and integrity in defense sector budgeting in Ukraine.....	269
6.3. Developing institutional capacity to ensure integrity	276
6.4. Innovations and technologies for enhancing budgeting transparency.....	285
Concluding Remarks and Proposals	297

ВСТУП

У сучасних реаліях забезпечення прозорості та доброчесності бюджетування в секторі оборони та безпеки України є питанням першочергового значення. Постійні виклики національній безпеці, починаючи з 2014 року, та повномасштабне вторгнення росії у 2022 році висувають підвищені вимоги до ефективного управління фінансовими ресурсами. Обороздатність країни значною мірою залежить від того, наскільки раціонально розподіляються та використовуються бюджетні кошти. Водночас ефективне фінансове управління сприяє мінімізації корупційних ризиків і зміцненню довіри громадськості до державних інституцій, що особливо актуально у кризові періоди. Дане дослідження присвячене розробці науково обґрунтованих рекомендацій для підвищення прозорості та доброчесності бюджетного процесу в оборонному секторі України.

Основними завданнями є аналіз теоретико-методологічних засад бюджетування, оцінка актуальних практик фінансового управління, вивчення міжнародного досвіду, ідентифікація викликів та проблем, а також розробка ефективних стратегій для їх подолання. Особливу увагу приділено впровадженню сучасних технологій і стандартів у фінансову систему оборонного сектору, що дозволить інтегрувати найкращі міжнародні практики в український контекст.

Новизна дослідження полягає у всебічному підході до вивчення прозорості бюджетування в умовах поточної війни. Запропоновані рекомендації мають практичне значення: вони сприятимуть оптимізації використання бюджетних коштів, підвищенню ефективності оборонної політики, зниженню корупційних ризиків і забезпеченню суспільної підтримки державних рішень.

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Методологічна основа дослідження включає порівняльний аналіз, системний підхід, економіко-статистичні методи й експертні оцінки. Аналіз охоплює нормативно-правову базу, офіційні звіти державних органів, а також наукові публікації українських і зарубіжних авторів. Завдяки комплексному підходу, запропоновані рекомендації є релевантними як для урядових структур, так і для міжнародних партнерів, зацікавлених у стабілізації та зміцненні оборонного сектору України.

Монографія складається з шести тематичних розділів, які охоплюють як теоретичні, так і практичні аспекти бюджетування в секторі оборони та безпеки України. У першому розділі розкрито теоретико-методологічні основи бюджетування, які формують базу для розуміння ключових концепцій і підходів у цій сфері. Другий розділ акцентує увагу на особливостях бюджетного процесу в Україні, зокрема аналізує законодавчі положення та детально описує основні етапи планування й виконання бюджету.

Третій розділ пропонує глибокий аналіз існуючої практики бюджетування в Україні, оцінюючи її ефективність та відповідність міжнародним стандартам. Четвертий розділ присвячений актуальним питанням прозорості та доброчесності у бюджетуванні. Тут детально розглянуто сучасні ініціативи, механізми забезпечення відкритості бюджетного процесу та боротьби з корупцією.

П'ятий розділ висвітлює систему контролю за бюджетними витратами, включаючи функції внутрішнього та зовнішнього аудиту, які спрямовані на зміцнення підзвітності та ефективності фінансового управління. Нарешті, шостий розділ містить практичні рекомендації щодо підвищення прозорості, вдосконалення процедур бюджетування та впровадження найкращих міжнародних практик у секторі оборони та безпеки України.

Висновки монографії підсумовують результати дослідження, визначають ключові виклики й можливості для оптимізації бюджетування у секторі оборони та безпеки, а також пропонують подальші напрями наукових досліджень і стратегічних реформ для забезпечення стійкості та ефективності фінансового управління.

Автори висловлюють щире подяку рецензентам за їхній внесок у вдосконалення цієї роботи. Їхні професійні коментарі, конструктивні зауваження та ґрунтовний аналіз стали неоціненним ресурсом, який допоміг підвищити якість дослідження, уточнити аргументацію та зробити висновки більш практично орієнтованими. Завдяки їхній експертизі вдалося створити монографію, яка не лише відображає сучасний стан бюджетування сектору оборони та безпеки, але й пропонує цінні рекомендації для його вдосконалення.

INTRODUCTION

In today's reality, ensuring transparency and integrity in the budgeting of Ukraine's defense and security sector is of critical importance. Ongoing national security challenges, which have persisted since 2014, and the full-scale Russian invasion in 2022, impose heightened demands on the effective management of financial resources. The nation's defense capability depends significantly on the rational allocation and utilization of budget funds. At the same time, effective financial management minimizes corruption risks and fosters public trust in government institutions – an essential factor during periods of crisis.

This monograph is dedicated to the development of scientifically grounded recommendations aimed at enhancing the transparency and integrity of the budgeting process in Ukraine's defense sector. The primary tasks of the study include an analysis of the theoretical and methodological foundations of budgeting, evaluation of current financial management practices, examination of international experience, identification of challenges and obstacles, and the development of effective strategies to address them. Special attention is devoted to the implementation of modern technologies and standards into the financial system of the defense sector, enabling the integration of the best international practices into the Ukrainian context.

The novelty of this research lies in its comprehensive approach to studying transparency in defense sector budgeting under the conditions of ongoing war. The recommendations proposed have significant practical value: they aim to optimize the use of budget funds, enhance the efficiency of defense policies, reduce corruption risks, and ensure public support for governmental decisions.

The methodological framework of the study includes comparative analysis, a systems approach, economic-statistical methods, and expert evaluations. The analysis covers legislative frameworks, official reports from government agencies, and academic publications by Ukrainian and international scholars. Thanks to its integrated approach, the proposed recommendations are relevant not only for governmental bodies but also for international partners interested in stabilizing and strengthening Ukraine's defense sector.

The monograph consists of six thematic chapters, encompassing both theoretical and practical aspects of budgeting in Ukraine's defense and security sector:

The first chapter delves into the theoretical and methodological foundations of budgeting, forming a base for understanding key concepts and approaches in this domain.

The second chapter focuses on the peculiarities of the budgeting process in Ukraine, including an analysis of legislative provisions and a detailed description of the main stages of budget planning and execution.

The third chapter provides an in-depth analysis of current budgeting practices in Ukraine, evaluating their effectiveness and compliance with international standards.

The fourth chapter addresses transparency and integrity issues in budgeting, exploring contemporary initiatives, mechanisms for ensuring openness in the budget process, and anti-corruption measures.

The fifth chapter examines control systems over budget expenditures, including the roles of internal and external audits in strengthening accountability and efficiency.

The final chapter presents practical recommendations for enhancing transparency, improving budgeting procedures, and implementing best international practices into Ukraine's defense and security sector.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

The findings of this monograph aim to summarize the research outcomes, identify key challenges and opportunities for optimizing budgeting in the defense and security sector, and offer directions for further research and strategic reforms to ensure resilience and efficiency in financial management.

The authors express their sincere gratitude to the reviewers for their valuable contributions to improving the quality of this work. Their professional comments, constructive suggestions, and thorough analysis have been instrumental in enhancing the arguments and conclusions of the study. As a result of their expertise, this monograph not only reflects the current state of budgeting in the defense and security sector but also provides meaningful recommendations for its improvement.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ТА ПРАКТИКА БЮДЖЕТУВАННЯ В СЕКТОРІ ОБОРОНИ ТА БЕЗПЕКИ

1.1 Сутність та принципи бюджетування в секторі оборони та безпеки

Військовий сектор має свої унікальні особливості, що відрізняють його від інших частин державного управління. З одного боку, це необхідність збереження конфіденційності для захисту національної безпеки. З іншого – політична складність ухвалення рішень, особливо щодо закупівлі озброєнь та стратегічних витрат. Однак ці особливості не повинні використовуватися як виправдання для уникнення прозорості або порушення міжнародних стандартів управління.

Конфіденційність у сфері національної безпеки має свою межу. Демократичні стандарти вимагають чіткого розмежування між захистом чутливої інформації та відсутністю контролю. Наприклад, позабюджетна діяльність може залишатися конфіденційною, але повинна бути підзвітною відповідним наглядовим органам. Це дозволяє уникнути зловживань і забезпечити підконтрольність витрат без шкоди для державної безпеки.

Найважливіше – забезпечити системи доступу до конфіденційної інформації та консультації з парламентом і наглядовими органами. Такий підхід гарантує збере-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

ження таємності військових планів, не порушуючи принципів демократичної підзвітності. Лише баланс між конфіденційністю та прозорістю здатен забезпечити довіру суспільства до сектору оборони та ефективність його функціонування.

Будь-яке бюджетування передбачає політичні рішення і компроміси, але часто стверджують, що політичні чинники мають більшу вагу в оборонному секторі, ніж в інших секторах. Якщо це дійсно так, то за умови відкритості політичної системи повинна існувати можливість оскаржити підстави, на яких приймаються рішення, і, зокрема, гарантувати, що не порушуються принципи належного фінансового менеджменту. Таким чином, високий рівень рішень політичного характеру, що належать до військового сектору, не повинен перешкоджати дотриманню важливих принципів прозорості, нагляду та підзвітності в цьому секторі.

З метою досягнення належної практики бюджетного процесу в військовому секторі виникає потреба розвитку і імплементації передового досвіду акторів, що є інтегрованими до євроатлантичної безпекової архітектури.

Належна практика ґрунтується на дотриманні принципів ефективного управління державними видатками, що є частиною бюджетного процесу. Можна поставити під сумнів релевантність дещо абстрактних принципів, коли йдеться про такі питання, як військові витрати, де фактична практика суттєво відрізняється від належної практики, а умови для досягнення належної практики часто відсутні.

Передовий досвід варто дає чітке бачення цілей політичної реформи а саме, створення демократично керованого військового сектору під цивільним керівництвом, який дотримується принципів раціонального бюджетування і фінансового менеджменту. Без такого бачення неможливо розробити ані стратегію досягнення кінцевих цілей,

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і доброчесності управління фінансами

ані орієнтири для вимірювання прогресу на цьому шляху. Неможливо також визначити, в чому полягають проблеми в існуючій політиці та практиці.

Бюджетування у секторі безпеки, іншими словами управління ресурсами, розподіл, чи управління фінансами, є частиною загального процесу управління національними ресурсами країни. Бюджетування у секторі безпеки представляє собою процес виділення фінансових ресурсів на діяльність сектору безпеки. А оскільки це є широкий процес, то він охоплює планування бюджету, виконання бюджету, звітність та аудит (рис. 1.1). Прозоре бюджетування у секторі безпеки і оборони, а також підзвітне управління фінансами є основою доброчесності діяльності сектору оборони та безпеки в цілому та зменшення лазівок для корупції у сфері безпеки.¹

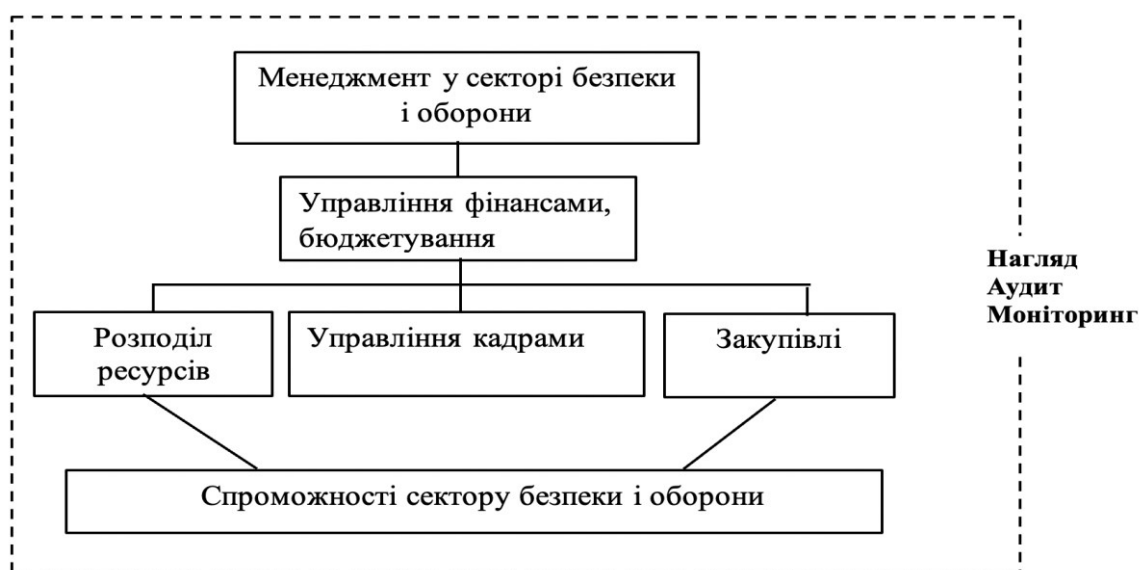


Рис. 1.1. Процес управління національними ресурсами країни в секторі оборони та безпеки

Джерело: складено авторами.

¹ Defence Budgeting and Financial Management. (2010). Building Integrity and reducing Corruption in Defence. A Compendium of Best Practices. DCAF. pp. 57.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Управління ресурсами у сфері безпеки відповідає заключному етапу процесу розробки та реалізації національної політики безпеки та оборони. Тобто це крок, на якому фінансові та інші ресурси розподіляються серед різних організацій у секторі оборони та безпеки з метою витрачання на необхідні можливості та покриття основних потреб оборони та безпеки. На цьому етапі процесу важливе значення мають нагляд та оцінка результатів. Вони спрямовані на покращення управління ресурсами і, відповідно, підвищення ефективності у секторі безпеки і оборони.

Непрозоре управління фінансами у сфері безпеки, що супроводжується безвідповідальністю, є вагомим чинником корупції. Навіть за відсутності явних ознак корупції погане планування, неузгодженість між політикою, плануванням і складанням бюджету та поганий контроль витрат суттєво погіршують функціонування сектору безпеки та деморалізують військовослужбовців та працівників Збройних Сил України.

Бюджетування здійснюється на рівні підрозділу, де всі ресурси, необхідні для виконання делегованих повноважень, мають бути точно визначені та оцінені. Ці витрати (статті бюджету) включають:

(а) витрати на персонал, такі як заробітна плата, надбавки, премії та винагороди;

(б) адміністративні витрати, такі як добові та відрядження, транспорт, членські внески та реєстрація, витрати на навчання та зв'язок;

(в) запаси, включаючи боєприпаси та вибухові речовини, запчастини та компоненти для нормального технічного обслуговування, будівельні матеріали, канцелярське приладдя, паливо та одяг, серед багатьох інших;

(г) обладнання, таке як транспортні засоби, зброя, техніка та меблі;

(д) оренда землі та будівель;

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і доброчесності управління фінансами

(є) професійні та спеціалізовані послуги, такі як консультації, аутсорсингові послуги та дослідження і розробки.

По мірі просування по ієрархії, за допомогою угод про результати діяльності між керівниками і підлеглими, здійснюється все більш точна калькуляція витрат, доки на рівні підрозділу не з'являється можливість скласти точний бюджет з нульовою базою. Ці бюджети підрозділів, в свою чергу, додаються знизу вгору, щоб скласти загальний оборонний бюджет. Очевидно, що це тягне за собою багато ітерацій, щоб «звести кінці з кінцями».

Типовий річний бюджетний цикл описаний в таблиці 1.1. Планування оборонного бюджету – це складний і багатоступеневий процес, який відбувається у строго визначеній часовій послідовності, з чітким розподілом відповідальності між ключовими учасниками. Наприклад, початковий етап стратегічного планування зосереджений на переговорах між міністром оборони та постійним секретарем, що дозволяє закласти основу для узгоджених програм і ресурсних потреб.

Таблиця 1.1

Типовий річний бюджетний цикл

Період часу	Активність
Поточний	Стратегічне планування та розробка оборонного плану (переговори між міністром оборони від імені уряду та постійним секретарем за підтримки фахівців зі стратегічного планування)
Місяць 1	Розробка оборонних програм (переговори між постійним секретарем та керівниками програм і підготовка проектів угод про співпрацю на найвищому рівні, а також прямі переговори між керівниками програм та постачальниками для визначення угод про надання послуг)
Місяці з 2 по 4	Підготовка фінансових планів (розробка проектів договорів про виконання робіт та надання послуг нижчого рівня шляхом переговорів та повного розрахунку витрат з нуля на всі види діяльності)

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Продовження табл. 1.1

Місяць 5	Подання проектів фінансових планів керівникам програм для перевірки, оцінки та консолідації в єдиний бюджет для кожної програми; обговорення та узгодження необхідних поправок
Місяці 6 і 7	Зведені бюджети для кожної програми подаються до міністерського бюджетного комітету (під головуванням постійного секретаря міністерства) для оцінки, затвердження та консолідації в єдиний міністерський бюджет; визначаються, обговорюються та узгоджуються необхідні поправки; після завершення бюджет, підписаний міністром та постійним секретарем, подається до міністерства фінансів.
Місяць 8	Урядовий комітет з питань середньострокових видатків оцінює міністерські бюджети відповідно до урядових директив, пріоритетів та наявних коштів; визначаються необхідні поправки відповідно до урядових пріоритетів
Місяць 9	Міністерство фінансів надає остаточні рекомендації щодо очікуваних асигнувань міністерству оборони; міністерство оборони вносить зміни до плану, програм і бюджету та готує подання міністра оборони на голосування до парламенту щодо оборонного бюджету; завершується підготовка договорів про надання послуг та контрактів на виконання робіт
Місяць 10	Міністр фінансів подає державний бюджет до парламенту; парламент затверджує бюджет
Поточний	Витрати відповідно до бюджету; регулярний контроль за витратами, який здійснює постійний секретар

Процес чітко структурований і враховує як стратегічні, так і тактичні аспекти управління оборонними ресурсами. Так, у період з 2 по 4 місяць значна увага приділяється детальній підготовці фінансових планів, включаючи укладання договорів і проведення повного розрахунку витрат на всі види діяльності. Це забезпечує точність і прозорість на етапі формування бюджету.

Ключовим прикладом ефективного управління є подання зведених бюджетів до міністерського бюджетного комітету (місяці 6 і 7), що дозволяє врахувати всі деталі кожної програми перед їх об'єднанням в єдиний міністерський бюджет. Завдяки цьому, у 8 місяці урядовий ко-

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і добросовісності управління фінансами

мітет з питань середньострокових видатків може об'єктивно оцінити пріоритети та визначити необхідні коригування, забезпечуючи відповідність наявним ресурсам і урядовим директивам.

Завдяки такому багатоетапному підходу, як-от фінальне затвердження парламентом у 10-му місяці, досягається прозорість процесу, узгодженість рішень і їхня відповідність державним пріоритетам у сфері безпеки. Загалом бюджетний цикл демонструє систематичний і послідовний підхід до планування та реалізації оборонного бюджету. Ключові етапи, починаючи зі стратегічного планування і закінчуючи витратами, інтегровані у логічний часовий порядок, що дозволяє ефективно координувати процеси (рис. 1.2).

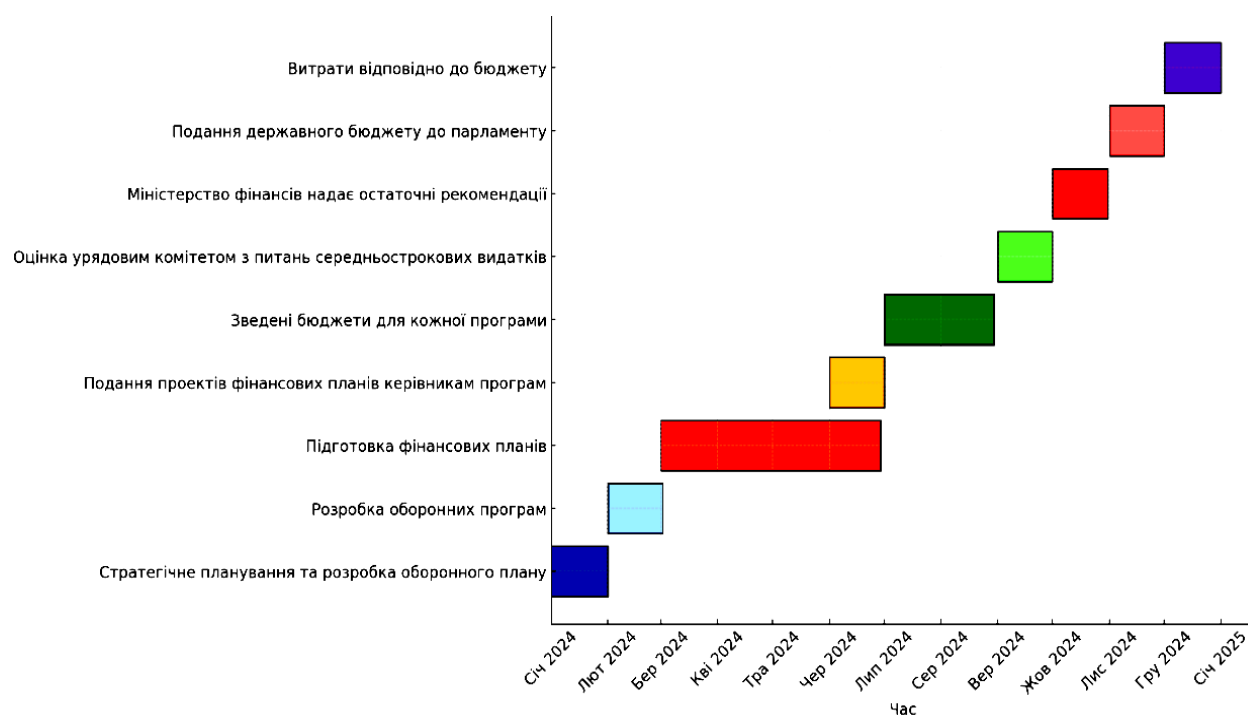


Рис. 1.2. Етапи розробки оборонного бюджету в Україні у 2024 році.

Джерело: Розроблено авторами на основі відкритих джерел.

Російська агресія в 2014 році (анексія Криму та початок війни на Донбасі), а згодом повномасштабне вторг-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

нення в 2022 році, кардинально змінили підхід до формування державного бюджету України, особливо у сфері оборони та безпеки. Ці події спричинили значний перегляд національних пріоритетів та процедур бюджетування. В умовах воєнного стану критично важливим стало забезпечення оперативного, належного та безперервного фінансування сектору оборони та безпеки України.

У зв'язку з цим виникла потреба у комплексному реформуванні сектору безпеки і оборони. Це включає розробку механізмів для виявлення, аналізу та своєчасного реагування на потенційні загрози національній безпеці, а також удосконалення системи бюджетування. Метою є забезпечення прозорого та ефективного використання ресурсів у секторі оборони.

До 2000-х років міжнародна спільнота зазвичай зосереджувала увагу на рівні витрат оборонного бюджету країн, зокрема України, обмежуючи військові витрати з метою недопущення їхнього домінування над іншими секторами. Однак із кінця 2010-х років під впливом великих донорів відбувся зсув уваги: замість простого контролю за обсягом витрат основний акцент змістився на розвиток процесів формування оборонного бюджету. Це включає підтримку інституційної спроможності та створення ефективних систем фінансового управління сектором безпеки.

Ця трансформація сприяла тому, що бюджетування сектору оборони та безпеки України стало більш орієнтованим на принципи цілісності, доброчесності та прозорості. Чітко визначені етапи формування оборонного бюджету дають змогу забезпечити ефективне використання ресурсів навіть в умовах військового конфлікту.

Роль бюджету як ключового програмного документа уряду, визначена Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), знайшла своє відображення у змінах в Україні. У сучасних умовах оборонний бюджет України є не лише інструментом фінансування військових

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і доброчесності управління фінансами

потреб, а й важливим елементом стратегічного планування, спрямованого на забезпечення безпеки держави та стійкості національної економіки в умовах тривалої війни.

Організація економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) визначає роль бюджету наступним чином: «Бюджет є ключовим програмним документом уряду. Він повинен мати всеосяжний характер і охоплювати всі державні доходи та видатки так, щоб відображати компроміс між різними варіантами політики».²

Бюджет є центральним програмним документом Уряду, який показує, як будуть пріоритезуватися і досягатися річні та багаторічні цілі. Поряд з іншими інструментами державної політики – такими як закони, нормативно-правові акти та спільні дії з іншими суб'єктами суспільства, бюджет має на меті перетворити плани та прагнення на реальність. Більше того, бюджет – це договір між громадянами та державою, який показує як збираються та розподіляються ресурси для надання державних послуг. Досвід останніх років підкреслив, що належне бюджетування підтримує різні стовпи сучасного державного управління: прозорість, доброчесність, відкритість, участь, підзвітність та стратегічний підхід до планування та досягнення національних цілей. Таким чином, бюджетування в останні роки стає важливою складовою в архітектурі довіри між державою та її громадянами.

Бюджетування у секторі безпеки, або управління ресурсами, розподіл, чи управління фінансами, є частиною загального процесу управління ресурсами країни. Бюджетування у секторі безпеки – це процес виділення фінансових ресурсів на діяльність сектору безпеки. Будучи широким процесом, він охоплює планування бюджету, виконання бюджету, звітність та аудит. Прозоре бюджетування у секторі безпеки і підзвітне управління фінансами є

² «OECD Best Practices for Budget Transparency», OECD Journal on Budgeting, 1, no. 3, (2001): 8, <http://www.oecd.org/dataoecd/33/13/1905258.pdf>.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

запорукою доброчесності діяльності сектору безпеки в цілому та зменшення лазівок для корупції у сфері безпеки.³

Управління ресурсами у сфері безпеки є завершальним етапом у процесі розробки та впровадження національної політики безпеки та оборони. На цьому етапі фінансові та інші ресурси розподіляються між різними інституціями системи Міністерства оборони України для використання в необхідних можливостях та задоволення основних потреб у сфері оборони та безпеки. Значущим елементом на цьому етапі є моніторинг та оцінка результатів, спрямовані на вдосконалення управління ресурсами і підвищення ефективності в сфері безпеки і оборони.

Нетранспарентне управління фінансами у сфері безпеки, поєднане із безвідповідальністю, є потужним чинником, що сприяє корупції. Навіть у відсутність виражених випадків корупції погане планування, невідповідність політики, планування та бюджету, а також недостатній контроль за витратами суттєво погіршують функціонування сектору оборони та безпеки та розгойдують мораль як військового, так і цивільного персоналу.

Бюджетування у секторі оборони та безпеки представляє собою важливий компонент загального державного бюджету. Це процес, який відповідає за короткострокове планування в секторі оборони та безпеки і є технічною та фінансовою складовою формування програм безпеки та оборони. Зазвичай бюджетний цикл розробляється на річній або дворічній основі в рамках середньострокових витрат. Мета створення середньострокового бюджету безпеки та оборони полягає в прогнозуванні фінансових потреб забезпечення безпеки держави на середньостроковий період, зазвичай від двох до п'яти років.⁴

³ «Defence Budgeting and Financial Management» Виховання доброчесності та боротьба з корупцією в оборонному секторі Збірник прикладів (компендіум) позитивного досвіду. DCAF (2010) р. 57.

⁴ Ніколас Массон, Лена Андерссон та Мохаммед Салах Алдін, DCAF (2013) Посібник: Зміцнення фінансового контролю у секторі безпеки. Guidebook 7.1, Toolkit: Legislating for the Security Sector. р. 15.

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і доброчесності управління фінансами

Доречно навести стислий огляд найкращих практик, що охоплюють весь спектр бюджетної діяльності, зокрема, десять принципів належного бюджетного врядування (табл. 1.2.), які дають чіткі вказівки щодо розробки, впровадження та вдосконалення бюджетних систем, щоб відповідати викликам.

Таблиця 1.2.

Принципи належного бюджетування

Ключові принципи належного бюджетування		
1	Повнота	Бюджетування вимагає цілісного підходу. Бюджет має охоплювати всі фінансові операції
2	Дисципліна	Рішення мають ґрунтуватися на потребах безпеки, наявних ресурсах і узгоджуватись із політикою національної безпеки
3	Легітимність	Корективи на етапі виконання мають відповідати засадам політики національної безпеки
4	Гнучкість	Потрібна певна гнучкість. Проте, ця гнучкість має бути добре регульованою
5	Передбачуваність	Виконання бюджету має бути чітким і передбачуваним. Повинен існувати баланс між короткостроковими і довгостроковими планами й результатами
6	Змагальність	Існуюча політика підлягає перегляду і оцінці, а робота відомств має постійно вдосконалюватись
7	Чесність	Бюджет має ґрунтуватися на неупереджених прогнозах надходжень та витрат
8	Інформативність	Має бути наявна точна інформація про орієнтири витрат, видатки, наслідки та результати бюджетного процесу в сфері безпеки і оборони
9	Прозорість	Рішення та обґрунтування повинні доводитись до громадськості
10	Підзвітність	Керівники відповідають за здійснення наданих ним повноважень

Загальна мета полягає в тому, щоб надати корисний довідковий інструмент для політиків і практиків та допомогти забезпечити ефективне планування, управління та використання державних ресурсів в секторі безпеки і оборони.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Організація економічного співробітництва та розвитку (Organisation for Economic Cooperation and Development, OECD) розробила і продовжує розробляти більш детальні принципи та рекомендації для подальшого керівництва щодо конкретних елементів загальної системи бюджетування, які наведено в таблиці 1.3.⁵

Таблиця 1.3.

Деталізовані принципи належного бюджетного управління

1	<i>Управління бюджетом у чітких, достовірних і передбачуваних межах фіскальної політики через:</i>
	<p>а) наявність процедур для підтримки урядів у впровадженні антициклічної або циклічно нейтральної політики, а також у раціональному використанні ресурсів;</p> <p>б) зобов'язання проводити здорову та сталу фіскальну політику;</p> <p>в) розглянути можливість підвищення довіри до такого зобов'язання за допомогою (І) чітких і перевірених фіскальних правил або цілей політики, які полегшують людям розуміння і прогнозування курсу фіскальної політики уряду протягом економічного циклу, та (ІІ) інших інституційних механізмів для забезпечення незалежної перспективи в цьому питанні;</p> <p>г) застосування бюджетного управління зверху вниз, в рамках чітких цілей фіскальної політики, для узгодження політики з ресурсами на кожен рік середньострокового бюджетного горизонту; а також прийняти загальні бюджетні цілі на кожен рік, які забезпечать узгодженість всіх елементів доходів, видатків і більш широкій економічній політики та управління ними відповідно до наявних ресурсів.</p>
2	<i>Чітке узгодження бюджетів із середньостроковими стратегічними пріоритетами уряду</i>
	<p>а) розвиток сильнішого середньострокового виміру в бюджетному процесі, що виходить за рамки традиційного річного циклу</p> <p>б) організація та структурування бюджетних асигнувань таким чином, щоб вони чітко відповідали національним цілям;</p> <p>в) визнання потенційної корисності середньострокового прогнозу видатків у створенні основи для річного бюджету в ефективний спосіб, який (І) має реальну силу у встановленні меж для основних категорій видатків на кожен рік середньострокового горизонту; (ІІ)</p>

⁵ <https://www.oecd.org/gov/budgeting/Recommendation-of-the-Council-on-Budgetary-Governance.pdf>.

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і добросовісності управління фінансами

повністю узгоджується з бюджетними обмеженнями, погодженими урядом; (III) ґрунтується на реалістичних прогнозах базових видатків; (IV) показує відповідність між цілями та результатами національних стратегічних планів та (V) включає достатні інституційні стимули для досягнення поставлених цілей та виконання завдань.

г) розвиток тісних робочих відносин між центральним бюджетним управлінням та іншими установами в центрі уряду (наприклад, офісом прем'єр-міністра, кабінетом міністрів або міністерством планування), враховуючи взаємозалежність між бюджетним процесом та реалізацією загальнодержавної політики;

д) розглянути питання про те, як розробити та впровадити регулярні процеси перегляду існуючої політики видатків, включаючи податкові видатки, таким чином, щоб допомогти бюджетним очікуванням відповідати загальнодержавним змінам.

3 *Розробка структури капітального бюджету з метою задоволення потреб національного розвитку потреб національного розвитку в економічно ефективний та узгоджений спосіб*

а) обґрунтування планів капітальних інвестицій, які за своєю природою мають вплив, що виходить за межі річного бюджету, на основі об'єктивної оцінки прогалин економічної спроможності, потреб розвитку інфраструктури та галузевих/соціальних пріоритетів;

б) виважену оцінку (I) витрат і результатів таких інвестицій; (II) доступності для користувачів у довгостроковій перспективі, в тому числі з урахуванням поточних витрат; (III) відносної пріоритетності серед різних проектів; і (IV) загального співвідношення ціни та якості;

в) оцінка інвестиційних рішень незалежно від конкретного механізму фінансування, тобто чи через традиційні закупівлі капіталу, чи через приватну модель фінансування, таку як державно-приватне партнерство;

г) розробка та впровадження національної системи підтримки державних інвестицій, яка має враховувати низку факторів, включаючи: (I) належну інституційну спроможність оцінювати, закуповувати та управляти великими капітальними проектами; (II) стабільну правову, адміністративну та регуляторну базу; (III) координацію інвестиційних планів між національними та субнаціональними рівнями влади; (IV) інтеграцію капітального бюджетування в загальний середньостроковий фіскальний план уряду.

4 *Забезпечення відкритості, прозорості та доступності бюджетних документів і даних*

а) наявність чітких, фактологічних бюджетних звітів, які мають інформувати на ключових етапах формування, розгляду та обговорення політики, а також її реалізації та перегляду;

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

б) представлення бюджетної інформації у порівнянному форматі до прийняття остаточного бюджету, забезпечуючи достатньо часу для ефективного обговорення та дебатів щодо вибору політики (наприклад, проект бюджету), на етапі виконання (наприклад, середньорічний бюджетний звіт) та після закінчення бюджетного року (наприклад, звіт за підсумками року) для сприяння ефективному прийняттю рішень, підзвітності та нагляду;

в) публікація всіх бюджетних звітів у повному обсязі, своєчасно і регулярно, а також у спосіб, доступний для громадян, організацій громадянського суспільства та інших зацікавлених сторін;

г) чітке представлення та пояснення впливу бюджетних заходів, як податкових, так і видаткових, зазначаючи, що «бюджет для громадян» або зведений бюджет у стандартному та зручному для користувача форматі є одним із способів досягнення цієї мети;

д) розробка та використання бюджетних даних для сприяння та підтримки інших важливих цілей уряду, таких як відкритий уряд, добросовісність, оцінка програм та координація політики на національному та субнаціональному рівнях управління.

5 *Забезпечення інклюзивних, партисипативних та реалістичних дебатів щодо бюджетних рішень*

а) надання можливості парламенту та його комітетам брати участь у бюджетному процесі на всіх ключових стадіях бюджетного циклу, залежно від ситуації;

б) сприяння залученню парламентів, громадян та організацій громадянського суспільства до реалістичних дебатів щодо ключових пріоритетів, компромісів, альтернативних витрат та співвідношення ціни та якості;

в) забезпечення ясності щодо відносних витрат і переваг широкого спектру програм державних видатків та податкових витрат;

г) забезпечення того, щоб усі основні рішення в цих сферах приймалися в контексті бюджетного процесу.

6 *Надання всебічного, точного та надійного звіту про державні фінанси*

а) всебічне і правильне відображення в бюджетному документі всіх видатків і доходів національного уряду, без пропущених або прихованих цифр (хоча певні обмеження можуть застосовуватися з міркувань національної безпеки або інших законних цілей), а також законів, правил або декларацій, які забезпечують достовірність бюджету і обмежують використання «позабюджетних» фіскальних механізмів;

б) представлення повного національного огляду державних фінансів, що охоплює центральний та місцеві рівні управління, а також перспективу всього державного сектору, як важливого контексту для дебатів щодо бюджетного вибору;

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і добросовісності управління фінансами

с) ведення бухгалтерського обліку таким чином, щоб показати всі фінансові витрати і вигоди бюджетних рішень, включаючи вплив на фінансові активи і зобов'язання; відзначаючи, що (I) бюджетування і звітність за методом нарахувань, які в цілому відповідають нормам бухгалтерського обліку в приватному секторі, зазвичай показують ці витрати і вигоди; (II) там, де використовується традиційне касове бюджетування, необхідна додаткова інформація; (III) там, де використовується методологія нарахувань, касовий звіт також повинен використовуватися для моніторингу і управління фінансуванням урядових операцій з року в рік;

г) включення та пояснення державних програм, які фінансуються нетрадиційними способами в контексті бюджетної документації, навіть якщо (з міркувань бухгалтерського обліку) вони не можуть безпосередньо вплинути на державні фінанси в межах часових рамок бюджетного документу.

7 *Активне планування, управління та контроль виконання бюджету*

а) повне та сумлінне виконання державними органами бюджетних асигнувань, затверджених парламентом, з наглядом протягом року з боку Рахункової палати та, за необхідності, профільних міністерств;

б) виважене профілювання, контроль і моніторинг грошових виплат, а також чітке регулювання ролей, обов'язків і повноважень кожної установи та підзвітної особи;

в) використання єдиного, централізовано контрольованого казначейського фонду для всіх державних доходів і видатків як ефективного механізму здійснення такого регулювання і контролю, при цьому використання фондів спеціального призначення та цільового використання доходів на конкретні цілі має бути зведене до мінімуму;

г) надання міністерствам і відомствам певної обмеженої гнучкості, в межах повноважень, наданих парламентом, у перерозподілі коштів протягом року в інтересах ефективного управління та раціонального використання коштів, відповідно до загальної мети їхнього виділення;

д) впорядкування дуже деталізованих статей або делегованих повноважень для управління перерозподілом коштів між статтями в інтересах забезпечення такої гнучкості; при цьому слід зазначити, що більш значні перерозподіли, наприклад, пов'язані з великими сумами або новими цілями, повинні вимагати нового дозволу парламенту;

є) підготовка та перевірка звітів про виконання бюджету, включаючи звіти за рік та перевірені звіти на кінець року, які мають

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

фундаментальне значення для підзвітності і які, якщо вони добре сплановані та розроблені, можуть містити корисну інформацію про ефективність роботи та співвідношення ціни та якості.

8 *Забезпечення того, щоб результативність, оцінка та ефективність використання коштів були невід'ємною частиною бюджетного процесу*

а) допомагати парламенту та громадянам розуміти не лише те, що витрачається, але й те, що купується від імені громадян - тобто, які державні послуги фактично надаються, за якими стандартами якості та з яким рівнем ефективності;

б) регулярно представлення інформації про результати діяльності в такий спосіб, щоб вона обґрунтовувала та надавала корисний контекст для фінансових асигнувань у бюджетному звіті; зазначаючи, що така інформація повинна прояснювати, а не затуляти або перешкоджати підзвітності та нагляду;

в) використання інформації про результати діяльності, яка (I) обмежується невеликою кількістю відповідних показників для кожної політичної програми або сфери; (II) є чіткою і зрозумілою; (III) дозволяє відстежувати результати порівняно з плановими показниками і порівнювати їх з міжнародними та іншими контрольними показниками; (IV) чітко вказує на зв'язок із загальнодержавними стратегічними цілями;

г) об'єктивне, рутинне та регулярно оцінювання та перегляд програм видатків (включаючи відповідні кадрові ресурси, а також податкові видатки) з метою обґрунтування розподілу ресурсів та зміни пріоритетів як у межах галузевих міністерств, так і в уряді в цілому;

д) забезпечення наявності високоякісної (тобто релевантної, послідовної, всебічної та порівнянної) інформації про результати діяльності та оцінки для сприяння проведенню огляду на основі фактичних даних;

є) проведення регулярних і відкритих попередніх оцінок усіх суттєвих нових політичних пропозицій з метою оцінки відповідності національним пріоритетам, чіткості цілей та антикризових заходів

9 *Ідентифікувати, оцінювати та розумно управляти довгостроковою стійкістю та іншими фінансовими ризиками*

а) застосування механізмів, що сприяють підвищенню стійкості бюджетних планів та пом'якшенню потенційного впливу фіскальних ризиків, і, таким чином, сприяють стабільному розвитку державних фінансів;

б) чітке визначення, класифікація за типами, пояснення та, наскільки це можливо, кількісна оцінка фіскальних ризиків, у тому числі умовних зобов'язань, з тим, щоб забезпечити інформаційну

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і добросовісності управління фінансами

основу для розгляду та обговорення відповідного курсу фіскальної політики, закладеного в бюджеті;

в) чітке визначення механізмів управління цими ризиками та звітування про них у контексті річного бюджету;

г) публікація звіту про довгострокову стійкість державних фінансів з достатньою регулярністю, щоб зробити ефективний внесок у суспільно-політичну дискусію з цього питання, з представленням і розглядом його політичних меседжів – як короткострокових, так і довгострокових – у бюджетному контексті.

10 Сприяння цілісності та якості бюджетних прогнозів, фіскальних планів та виконання бюджету через суворе забезпечення якості включаючи незалежний аудит

а) постійне інвестування у розвиток навичок та спроможності персоналу для ефективного виконання своїх функцій з урахуванням національного та міжнародного досвіду, практики та стандартів;

б) розглянути, яким чином довіра до національного бюджетування - включаючи професійну об'єктивність економічного прогнозування, дотримання фіскальних правил, довгострокову стійкість і управління фіскальними ризиками – може бути підтримана за допомогою незалежних фіскальних установ або інших структурованих інституційних процесів, що дозволяють неупереджено перевіряти і вносити свій внесок у процес складання державного бюджету;

в) визнання та сприяння ролі незалежного внутрішнього аудиту як важливої гарантії якості та добросовісності бюджетних процесів і фінансового менеджменту в усіх міністерствах та державних установах;

г) підтримка вищого органу фінансового контролю в його ролі авторитетного органу, який займається всіма аспектами фінансової підзвітності, в тому числі шляхом публікації аудиторських звітів у спосіб, який є своєчасним і актуальним для бюджетного циклу;

д) сприяння підвищенню ролі систем внутрішнього та зовнішнього контролю в аудиті економічної ефективності окремих програм та в оцінці якості системи підзвітності та управління в цілому.

Джерело: складено на основі рекомендацій Organisation for Economic Cooperation and Development

Представлений огляд основних принципів і рекомендацій щодо бюджетного процесу відображає необхідність поєднання прозорості, ефективності та стратегічного планування для забезпечення фінансової стабільності й відповідності національним пріоритетам. Ключові акценти зроблено на інтеграції середньострокового підходу до бюджетування, який дозволяє не лише планувати витрати на

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

річній основі, але й створює базу для довгострокового розвитку через чітке узгодження бюджетів із національними цілями. Це підходить для умов зростаючої економічної невизначеності, глобальних викликів і необхідності адаптації до швидкозмінного середовища.

Особливу увагу привертає розробка системи капітального бюджетування, яка має враховувати економічну доцільність, інфраструктурні потреби та соціальні пріоритети. Використання механізмів державно-приватного партнерства та створення правової і регуляторної бази для управління великими проєктами є важливими кроками для досягнення збалансованого економічного зростання. Okремо підкреслюється необхідність регулярного перегляду витрат та оцінки результативності бюджетних програм, що сприяє раціоналізації витрат і підвищенню довіри громадськості до державних фінансів.

Нарешті, акцент на прозорості, відкритості та інклюзивності бюджетного процесу є важливим для зміцнення демократичних механізмів управління. Надання своєчасної та достовірної інформації, залучення парламенту, громадських організацій та громадян до обговорення бюджетних рішень сприяє підвищенню підзвітності й легітимності прийнятих рішень. Таким чином, системний підхід до бюджетування дозволяє досягти ефективного розподілу ресурсів, забезпечуючи водночас гнучкість і стабільність фінансового управління в умовах сучасних викликів.

1.2 Методологічні підходи до бюджетування в умовах невизначеності

Формування та виконання бюджету в умовах невизначеності – виклик, який потребує нових підходів і механізмів управління. Економічна нестабільність, воєнний стан, глобальні кризи чи природні катаклізми змушують перег-

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і доброчесності управління фінансами

лядати традиційні моделі бюджетування. У цих умовах бюджетна система має бути гнучкою, стійкою та орієнтованою на результат, щоб швидко адаптуватися до непередбачуваних змін і водночас зберігати ефективність.

В Україні процес бюджетування у секторі безпеки та оборони є ключовим елементом для підтримки обороноздатності держави. Він забезпечує ресурси, необхідні для захисту територіальної цілісності та населення, однак потребує серйозних модифікацій. Поточні механізми звітності та нагляду недостатньо забезпечують прозорість і досягнення стратегічних цілей. Перегляд системи звітності, узгодження стимулів і створення більш прозорого підходу дозволять сфокусувати зусилля на досягненні реальних результатів.

Розробка спільного бачення та інституалізація співпраці між ключовими учасниками бюджетного процесу, зокрема урядом, парламентом та громадянським суспільством, є критичною. Регулярні огляди і координація рішень допоможуть перетворити бюджетування на ефективний інструмент управління в умовах постійних викликів. Лише інтеграція адаптивності та прозорості в бюджетні процеси дозволить Україні забезпечити фінансову стабільність і досягнення стратегічних цілей навіть у найскладніших обставинах.

Оборонні бюджети мають бути результатом якісних коротко-, середньо- і довгострокових планів, які базуються на відкритій і чіткій оборонній політиці та політиці національної безпеки. Всі бюджети повинні бути спрямовані на досягнення чітко визначених і узгоджених результатів.

Процес бюджетування в секторі оборони та безпеки України має бути чітко узгоджений та інтегрований з процесом управління державними видатками, а отже, принципи, що застосовуються, не повинні суттєво відрізнятися

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

від принципів, що застосовуються до інших сфер діяльності уряду.

Якість цих процесів має вирішальне значення для забезпечення національної оборони та безпеки, не допускаючи при цьому надмірного збільшення витрат на оборону порівняно з іншими соціальними пріоритетами та пріоритетами розвитку. Неefективне і нерозсудливе використання обмежених ресурсів підриває безпеку і більш широкі національні інтереси.

Таким чином, механізм бюджетування в секторі оборони та безпеки України має ґрунтуватися на сучасних управлінських практиках, принципах і процедурах, а також на точних дослідженнях, аналізі і стратегічних припущеннях. Він повинен мати довгострокову спрямованість і бути результатом інклюзивного процесу; має бути інноваційним і забезпечувати постійне підвищення ефективності для того, щоб зробити безпеку і оборону країни доступною за витратами. Хоча характер систем бюджетування може суттєво відрізнятися в різних країнах світу, основні процеси, методи і принципи, описані в цьому розділі, мають сприяти забезпеченню ефективності та результативності національної безпеки і оборони, а також більшій прозорості та підзвітності в розподілі оборонних ресурсів і управлінні ними.

Принципи, які найчастіше згадуються у зв'язку з військовим сектором, – це прозорість і підзвітність. Як видно з наведених вище зауважень щодо конфіденційності, прозорість є підґрунтям, на якому базується підзвітний військовий бюджетний процес. Прозорість і підзвітність є ключовими питаннями в розподілі та управлінні оборонними ресурсами на всіх рівнях планування, програмування і бюджетування. Якщо розподіл та управління оборонними ресурсами не є прозорими, військовий сектор ніколи не зможе досягти підтримки громадськості або співпраці та підтримки з боку уряду в цілому. Якщо

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і доброчесності управління фінансами

він не підзвітний уряду і народу, військовий сектор стає самодостатнім і не буде відповідати національним інтересам і пріоритетам. Бюджетування в секторі оборони та безпеки буде легко корумпованим, а процес прийняття рішень буде легко перефокусований на власні інтереси.

Ретельний аудит на всіх рівнях і залучення громадськості до прийняття загальних бюджетних рішень і контролю над ними можуть гарантувати, що ресурси дійсно використовуються для досягнення цілей політики. Найефективніший спосіб досягти цього полягає в тому, щоб гарантувати, що країна віддана своїм цілям і інтересам на всіх рівнях, а також створити чіткі та прозорі системи для планування, програмування та бюджетування, а також для забезпечення їх реалізації. Це повинно бути повністю узгоджено з національною системою управління фінансами.

Система угод про результати діяльності може підвищити прозорість і підзвітність. Такі угоди ґрунтуються на узгодженні ресурсів і визначенні чітких кінцевих цілей. Переговори також дозволяють досягти кращого розуміння, взаєморозуміння та співпраці. Прозорість та підзвітність є значущими принципами, проте важливо не забувати про інші принципи управління державними видатками. Зокрема, слід звернути увагу на:

- (а) повноту бюджету;
- (б) передбачуваність рівня надходжень до бюджету та макроекономічної політики, від якої залежать ці надходження;
- (в) конкурентність бюджетного процесу;
- (г) чесність, відповідно до якої розробляються кошториси доходів і видатків.

Ключові принципи демократичного врядування в секторі безпеки. Нижче в таблиці 1.4. наведено десять принципів демократичного врядування в секторі безпеки, які набувають все більшого визнання. Як і у випадку з прин-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

ципами управління державними видатками, для військового сектору немає жодних виправдань для порушення цих принципів.

Таблиця 1.4.

Принципи демократичного врядування в секторі безпеки

1	Сили безпеки повинні бути підзвітні обраним органам цивільної влади та громадянському суспільству
2	Сили безпеки повинні дотримуватися міжнародного права та національного конституційного законодавства
3	Повинна існувати прозорість у питаннях, пов'язаних з безпекою
4	Сектор безпеки повинен дотримуватися тих же принципів управління державними видатками, що й інші сектори державного управління
5	Повинна існувати чітка ієрархія повноважень між цивільними органами влади та силами безпеки, а також чітко визначені взаємні права та обов'язки між цивільними органами влади та силами безпеки
6	Цивільна влада повинна мати достатній потенціал для здійснення політичного контролю та конституційного нагляду за військовим сектором
7	Громадянське суспільство повинно мати достатній потенціал для здійснення моніторингу сектору безпеки та конструктивного внеску в політичні дебати з питань політики безпеки
8	Політичне середовище має бути сприятливим для того, щоб громадянське суспільство відіграло активну роль
9	Сили безпеки повинні мати доступ до професійної підготовки відповідно до вимог демократичного суспільства
10	Особи, які приймають рішення, несуть відповідальність за виконання наданих їм повноважень

Джерело: складено на основі Poverty Reduction and Economic Management Network, Public Expenditure Management Handbook (World Bank: Washington, DC)

Наведені принципи відображають взаємні зобов'язання, які мають цивільні органи влади та працівники служб безпеки один перед одним. Органи безпеки зобов'язані бути підзвітними цивільній владі; підтримувати верховенство права, включаючи захист прав людини і громадянина; і виконувати свої професійні обов'язки якнайкраще, наскільки це можливо. Органи громадянського контролю

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і добросовісності управління фінансами

зобов'язані уникати політизації органів безпеки, поважати їхні професійні прерогативи і надавати їм чіткий мандат, а також адекватні ресурси і підготовку для виконання цього мандату (рис. 1.3).

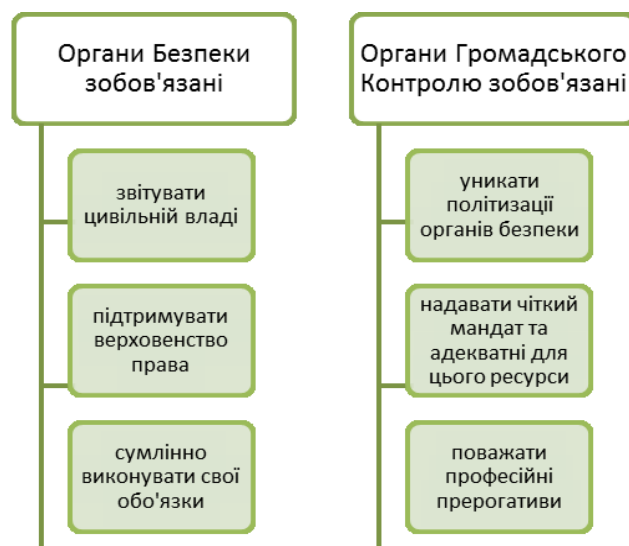


Рис. 1.3. Взаємні зобов'язання між цивільними органами влади та працівниками служб безпеки

Джерело: складено авторами.

Процес бюджетування має бути ефективним і результативним, починаючи з планування, підготовки, реалізації та моніторингу. Управління процесом бюджетування стає ключем до зразкового впровадження програм фінансування необхідних видатків. Важливість бюджетування пов'язана з основними функціями управління, включаючи планування, координацію та нагляд. Якщо бюджет пов'язаний із основними функціями управління, він може включати планування, керівництво, організацію та нагляд за кожним підрозділом і сферою діяльності відповідної установи.

Ефективність бюджетування у сфері оборони та безпеки значною мірою залежить від здатності системи швидко адаптуватися до змін, забезпечувати прозорість використання коштів та досягати пріоритетних цілей навіть за обмежених ресурсів. У цьому контексті ключо-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

вими стають інноваційні підходи, які дозволяють збалансувати фінансування оборони з потребами інших сфер, враховуючи динамічний характер сучасних викликів. Нижче наведено основні методологічні підходи до бюджетування в секторі оборони та безпеки, їх характеристики та практичні можливості застосування.

Таблиця 1.5.

Методологічні підходи до бюджетування у секторі оборони та безпеки

№	Методологічний підхід	Суть та особливості	Практичне застосування
1	Програмно-цільове бюджетування	Визначення чітких цілей і пріоритетів, із прив'язкою витрат до очікуваних результатів. Умови невизначеності вимагають адаптивності програм та швидких механізмів моніторингу.	Використовується для фінансування довгострокових оборонних програм, таких як модернізація техніки, підготовка персоналу, за умови забезпечення прозорості.
2	Сценарне бюджетування	Розробка кількох сценаріїв (оптимістичного, базового, песимістичного) залежно від розвитку зовнішніх і внутрішніх чинників.	Придатний для планування витрат на оборону в умовах війни або економічного спаду, враховуючи зміну потреб залежно від тривалості чи масштабу конфлікту.
3	Бюджетування на основі пріоритетів	Спрямування ресурсів на критичні сфери, такі як оборона або цивільна безпека, навіть за умов обмеженого бюджету. Пріоритети можуть змінюватися з часом, що вимагає регулярного перегляду.	Використовується для оперативного фінансування військових операцій або невідкладного забезпечення мобілізаційних потреб.
4	Гнучке (адаптивне) бюджетування	Можливість коригувати бюджет у реальному часі відповідно до нових викликів.	Застосовується для швидкого перерозподілу коштів у відповідь на раптове зростання витрат на оборону чи безпеку (наприклад, закупівля зброї, медичне забезпечення військових).

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і доброчесності управління фінансами

Продовження табл. 1.5

5	Кризове бюджетування	Забезпечення фінансування найнеобхідніших потреб, посилення контролю за витратами та залучення додаткових джерел (наприклад, міжнародної допомоги).	Ефективно у періоди воєнного стану, коли основні видатки зосереджуються на обороні, а інші програми скорочуються до мінімуму.
6	Ризик-орієнтоване бюджетування	Врахування ризиків і створення резервів для реагування на непередбачувані події (наприклад, зниження доходів бюджету).	Доцільно для формування резервних фондів на випадок надзвичайних ситуацій, таких як раптові втрати техніки або необхідність додаткового забезпечення мобілізаційних резервів.
7	Перехід до цифрового бюджетування	Використання електронних систем для моніторингу витрат і аналізу даних у режимі реального часу.	Ефективно для підвищення прозорості витрат на оборону, створення інтегрованих платформ для контролю закупівель і підвищення довіри до бюджетного процесу.
8	Інклюзивне бюджетування	Залучення громадськості, експертного середовища та бізнесу до процесу формування і контролю бюджету.	Використовується для підвищення довіри до бюджету оборони та врахування потреб громадян у сфері безпеки через інститути громадянського суспільства.
9	Бюджетування на основі результатів	Концентрація на досягненні конкретних результатів, а не просто розподілі ресурсів. Ефективність оцінюється за впливом видатків на досягнення цілей.	Доцільно для аналізу ефективності виконання оборонних програм, таких як будівництво інфраструктури чи впровадження нових систем озброєння.

Джерело: власна розробка авторів на основі відкритих джерел

Таблиця, що висвітлює методологічні підходи до бюджетування у секторі оборони та безпеки, демонструє їхню різноплановість та здатність адаптуватися до викликів сучасності. Основним елементом кожного підходу є забезпечення ефективного використання фінансових ресурсів,

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

однак їх реалізація залежить від умов, у яких функціонує система бюджетування.

Програмно-цільове бюджетування забезпечує стратегічне спрямування фінансів на досягнення довгострокових результатів, таких як модернізація техніки чи покращення підготовки персоналу. Однак, у разі раптових викликів, таких як воєнні дії, цей підхід може виявитися недостатньо гнучким. Для вирішення цієї проблеми використовується гнучке (адаптивне) бюджетування, яке дозволяє швидко коригувати витрати залежно від змін у середовищі, наприклад, для негайного фінансування закупівлі зброї чи забезпечення військових.

Сценарне бюджетування спрямоване на передбачення розвитку подій через розробку кількох сценаріїв, що є критично важливим у секторі оборони. Наприклад, цей підхід дозволяє передбачити можливі наслідки затяжного конфлікту або економічного спаду, забезпечуючи фінансову готовність. У той же час, бюджетування на основі пріоритетів орієнтується на актуальні потреби, наприклад, мобілізаційні чи оборонні, але може нехтувати менш критичними аспектами, що довгостроково впливають на обороноздатність.

Кризове бюджетування, зосереджене на фінансуванні тільки найнеобхідніших потреб, є ефективним підходом в умовах воєнного стану. Воно дозволяє максимально оптимізувати видатки, хоча в довгостроковій перспективі може створити дисбаланс у фінансуванні інших сфер. У свою чергу, ризик-орієнтоване бюджетування дозволяє знизити негативні наслідки кризових ситуацій через створення резервів, забезпечуючи фінансову стабільність навіть за умов непередбачуваних подій.

Перехід до цифрового бюджетування є універсальним підходом, що сприяє підвищенню прозорості та довіри до бюджетного процесу завдяки використанню сучасних технологій. Цей підхід забезпечує моніторинг у реальному

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і доброчесності управління фінансами

часі, особливо актуальний у секторі оборони, де необхідно оперативно реагувати на зміни у видатках. Разом із тим інклюзивне бюджетування, залучаючи громадськість та експертів, дозволяє враховувати інтереси різних зацікавлених сторін, але може виявитися менш оперативним у критичних ситуаціях.

Останній підхід – бюджетування на основі результатів – забезпечує концентрацію ресурсів на досягненні вимірюваних результатів, що є ключовим для аналізу ефективності оборонних програм. Проте його впровадження вимагає розвиненої системи моніторингу, яка у кризових умовах може працювати із затримками.

У підсумку, різні підходи мають свої переваги та недоліки, залежно від умов їхнього застосування. Наприклад, гнучке бюджетування краще відповідає оперативним потребам, тоді як програмно-цільове – забезпечує стратегічну орієнтацію. Оптимальною є інтеграція кількох підходів, що дозволяє збалансувати коротко- та довгострокові пріоритети, забезпечуючи ефективність і стійкість бюджетного процесу в секторі оборони та безпеки.

Таким чином, методологічні підходи до бюджетування в умовах невизначеності в секторі оборони та безпеки забезпечують адаптивність, ефективність і прозорість використання ресурсів. Інтеграція таких підходів, як програмно-цільове, кризове, гнучке, ризик-орієнтоване та цифрове бюджетування, дозволяє одночасно досягати стратегічних цілей і оперативно реагувати на виклики. Ці підходи допомагають концентрувати ресурси на ключових пріоритетах, передбачати ризики та створювати фінансові резерви для подолання кризових ситуацій.

Головним фактором успішного бюджетування є поєднання довгострокового планування зі здатністю швидко коригувати рішення залежно від змін середовища. Такий підхід гарантує стійкість фінансової системи, посилює обороноздатність і забезпечує довіру суспільства до управлінських рішень у найскладніших умовах.

1.3 Міжнародні стандарти та рекомендації щодо бюджетування у сфері оборони

Сфера оборони та безпеки залишається однією з найменш прозорих і найбільш вразливих до корупції галузей державного управління. Зростання світових військових витрат, які у 2019 році перевищили 1,9 трильйона доларів⁶ – найвищий рівень із часів закінчення холодної війни, – викликає серйозні побоювання щодо ефективності використання цих ресурсів. Особливо гостро це питання постає у період глобальних криз, таких як пандемія, коли паралельно із соціальними викликами посилюються заклики до модернізації армій і зміцнення обороноздатності.

Transparency International Defense & Security (TI-DS) є провідною організацією в боротьбі з корупцією в оборонному секторі, виступаючи галузевим центром експертизи для глобального руху Transparency International. Вона має представників у ключових регіонах і співпрацює з національними відділеннями TI, охоплюючи широкий спектр країн і контекстів. Нинішня стратегія TI-DS, що діє у 2021–2023 роках, побудована на основі попередніх ініціатив і зосереджена на чотирьох ключових напрямках: ефективне управління обороною, боротьба з корупцією в умовах конфліктів, прозорість приватного сектора в оборонній сфері.

Глобальні витрати на оборону, що досягли рекордного рівня, лише підкреслюють актуальність діяльності TI-DS. Адже за умов масштабного збільшення фінансування існує загроза посилення корупційних схем, нецільового використання коштів та зниження довіри громадськості. TI-DS наголошує, що належне управління, прозорість та підзвітність мають бути фундаментальними принципами у сфері безпеки, аби величезні ресурси спрямовувалися на реаль-

⁶ SIPRI Military Expenditure Database: <https://www.sipri.org/sites/default/files/SIPRI-Milex-data-1948-2023.xlsx>.

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і добросовісності управління фінансами

не забезпечення миру та стабільності, а не втрачалися в тіньових схемах чи політичних іграх.

Протягом більшої частини своєї незалежної історії Україна не мала комплексної, чітко сформульованої оборонної політики. Без чітко сформульованої і ретельно спланованої оборонної бюджетної політики майже неможливо розробити відповідний план розподілу коштів для задоволення потреб оборонного сектору з метою забезпечення захисту населення. Бюджетні ускладнення можуть виникнути щодо операцій, які проводяться під егідою та за фінансуванням міжнародних або регіональних організацій. Втім, ці операції є сферою ризику корупції, якщо вони чітко і детально не прописані в національних бюджетах.

У Франції, Греції та Польщі лише члени спеціально створених комітетів з питань оборони та безпеки отримують інформацію про бюджетні статті, що стосуються сектору оборони та безпеки.⁷ У більшості країн Африки нездатність парламентів ефективно брати участь в оборонному бюджетному процесі пов'язана із загальною нестачею цивільних експертів, що є наслідком сильної залежності від військовослужбовців, а також із частою зміною складу оборонних комітетів, що призводить до відсутності спадкоємності в роботі. Але найчастіше дисфункціональним є просто брак інформації, що передається до парламенту або відповідного комітету, що робить його недієздатним.

Хоча участь громадських організацій важлива на всіх етапах бюджетного процесу, на цьому етапі критично важливо, щоб громадські організації та ЗМІ звернули пильну увагу на діяльність органів оборони та безпеки. Україна збільшила військові витрати у 2022 році на 640%, до \$44

⁷ E Sportel & S Faltas eds, *SSR in the Republic of Moldova: Strengthening Oversight of the Security Sector*, Harmonie Paper 24, Centre for European Security Studies (CESS), 2009.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

млрд. За даними Стокгольмського інституту дослідження проблем миру (SIPRI) загалом військові витрати у світі за минулий рік зросли на 3,7%, до рекордних \$2,24 трлн. За оцінками SIPRI, військові витрати росії зросли на 9,2%, до \$86,4 млрд, що еквівалентно 4,1% ВВП країни. У першому півріччі 2023 року на забезпечення Збройних сил України пішло 47,7% видатків загального фонду державного бюджету. Це більше, ніж за підсумками минулого року, коли такі видатки сягнули 45,1% (прямі видатки на ЗСУ – військове забезпечення, оплата товарів і послуг – склали 672,2 млрд грн).⁸

Такі зміни не є унікальними для країни, яка раптово опинилася в стані повномасштабної війни. А відхилення між запропонованими асигнуваннями і фактичними витратами не є рідкістю, згідно зі звітами Світового банку про державні видатки і фінансову підзвітність, оборона була серед секторів з найбільшим рівнем відхилень. Оскільки оборона часто має справу з несподіваними кризами, можна очікувати, що бюджети будуть змінюватися у відповідь на непередбачувані події. Це необхідно і не є проблемою, якщо коригування обґрунтовані, існує нагляд за значними бюджетними змінами і дотримуються належні процеси звітування. Для підвищення прозорості оборонного бюджету і потенційного коригування прогнозів уряд може інформувати парламент і громадськість, публікуючи регулярні звіти і проміжні бюджетні документи, такі як квартальні звіти протягом року або, як мінімум, огляд за півріччя.⁹

Питання інтеграції військового бюджетного процесу в загальнодержавні процеси набуває дедалі більшої актуаль-

⁸ SIPRI Yearbook 2023. https://www.sipri.org/sites/default/files/2023-06/yb23_summary_en_0.pdf.

⁹ D Totev, 'Bulgarian Defence Resource Management System – Vehicle for Transparency in Defence Planning and Budgeting' in T Tagarev(ed.), *Transparency in Defence Policy, Military Budgeting and Procurement*, 2002, retrieved September 2010, <http://www.dcaf.ch/Publications/Publication-Detail/?id=21303&lng=en>.

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і добросовісності управління фінансами

ності. Існує п'ять важливих взаємопов'язаних компонентів управління видатками в будь-якому секторі:

- (а) стратегічне планування;
- (б) аналіз результатів попереднього року;
- (в) визначення того, що є доступним;
- (г) розподіл ресурсів як між секторами, так і всередині секторів;
- (д) ефективне та результативне використання ресурсів.

Для того, щоб бюджетний процес був ефективним, кожен сектор повинен дотримуватися належної практики всередині себе і бути пов'язаним з більш широким, загальнодержавним процесом фінансового управління і нагляду. Все це має відбуватися в рамках демократичного врядування та принципів раціонального бюджетування і фінансового менеджменту.

Як і в будь-якій іншій частині державного сектору, військові бюджети повинні готуватися відповідно до секторальної стратегії. Це передбачає визначення потреб і ключових завдань сектору безпеки в цілому, а також конкретних місій, які будуть покладені на збройні сили.

Як показано на рисунку 1.4, відправною точкою для розробки політики та стратегій для сектору безпеки є розуміння причин небезпеки та визначення інструментів, які уряд хоче використовувати для зміцнення безпеки. Уряди мають у своєму розпорядженні різні інструменти для зміцнення безпеки. Ключовими серед них є дипломатія; економічні та політичні інструменти для зменшення економічної та соціальної нерівності і напруженості; посередництво для врегулювання конфліктів на національному та регіональному рівнях; і, звичайно ж, органи безпеки країни. Після визначення широких сфер відповідальності сил безпеки уряди повинні домовитися про завдання, які будуть виконуватися різними органами: збройними силами, поліцією, жандармерією або воєнізованими силами, а також розвідувальними органами. На основі цих оцінок

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

уряди повинні розробити офіційні рамки оборонної політики. Ця політика потім лягає в основу планування, програмування і складання бюджету (рис. 1.4).

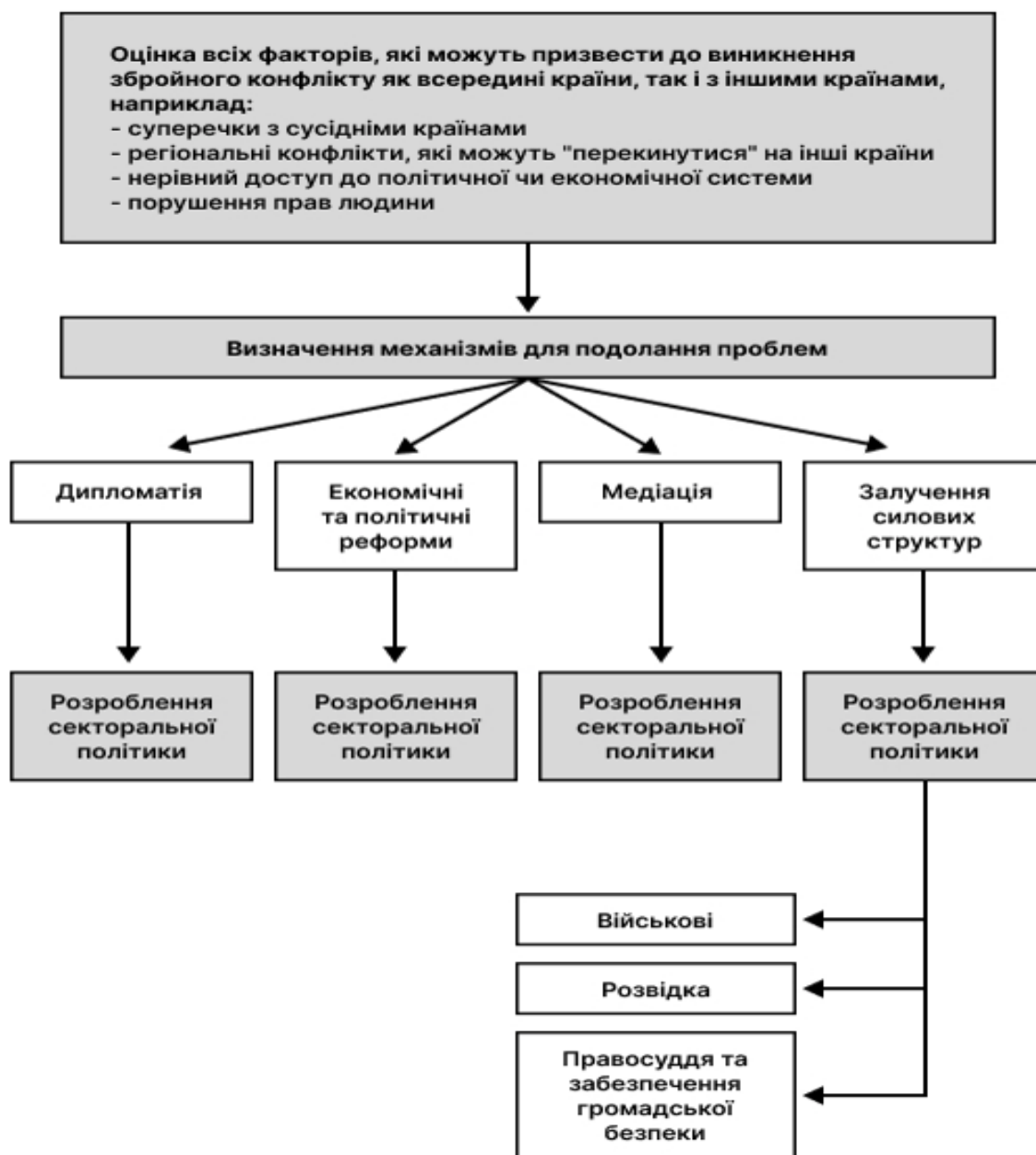


Рис. 1.4. Оцінка безпекового середовища

Джерело: складено авторами

Хоча «політика – це те, що уряд робить, а не те, що він говорить, що хоче робити», формальна політика і плани її реалізації є важливими. За відсутності добре проду-

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і доброчесності управління фінансами

маної і чітко сформульованої політики неможливо раціонально управляти фінансами військового сектору. Бюджетування стає ситуативним. За відсутності чіткого визначення того, які види діяльності, що здійснюються збройними силами, входять до функції «оборони», неможливо розробити адекватний функціональний розподіл витрат і зрозуміти, скільки коштує забезпечення належного рівня воєнної безпеки. Крім того, важко розробити критерії ефективності і, таким чином, оцінити результативність та ефективність витрат у військовому секторі. За відсутності стратегічного плану країни ризикують не отримати рівень воєнної безпеки, співмірний з їхніми фінансовими витратами.

Як показують тематичні дослідження в секторах оборони та безпеки країн, що розвиваються, лише деякі уряди провели ретельний стратегічний огляд за участю громадськості, подібний до того, що показаний на рис. 1.4. Більше того, процеси оборонної політики і планування рідко ґрунтуються на широкій оцінці безпекового середовища країни і детальній оцінці конкретних завдань з виявленням «агентів загроз», які повинні виконувати різні сили безпеки країни. Цей результат підкреслює важливість того, щоб оборонне планування не здійснювалося у вакуумі, а було пов'язане з плануванням діяльності поліції, воєнізованих формувань, цивільної розвідки та інших сил державної безпеки, а також з економічними та ментальними цілями країни.

Далі наведемо інформацію, яку повинна збирати інформаційна система фінансового менеджменту:

- затверджені бюджетні асигнування на поточні та капітальні видатки;
- джерела фінансування програм і проектів;
- бюджетні трансферти;
- додаткові асигнування;

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

- виділення коштів під бюджетні асигнування;
- дані про зобов'язання та фактичні видатки в порівнянні з бюджетними асигнуваннями.

У країнах з обмеженими ресурсами, в тому числі в Україні, для урядів і суспільств надзвичайно важливо використовувати ресурси якомога ефективніше і результативніше. Першим кроком у цьому процесі є участь у стратегічному плануванні. При цьому важливо забезпечити, щоб процес оборонного огляду відбувався у спосіб, що відповідає економічним цілям і можливостям країни. Як показано на рис. 1.5, економічні міркування необхідно брати до уваги на початку, в середині і наприкінці процесу моніторингу. Утримання сили оборони коштує грошей. Країна не буде в безпеці, якщо вона розробляє оборонну політику, для якої не може забезпечити ресурси у відкритий, підзвітний і сталий спосіб. Таким чином, частина керівництва для процесу моніторингу має включати фінансові рамки для сектору безпеки в цілому і військового сектору зокрема.

Протягом усього процесу необхідно інформувати міністра фінансів та інших ключових економічних керівників і консультуватися з ними. Варіанти структур збройних сил повинні розроблятися в контексті фінансових параметрів і ризиків. Остаточні рішення повинні відображати економічні реалії.

Державна політика, як у секторі безпеки, так і в будь-якому іншому секторі, має бути зрозумілою і доступною. Доступна політика вимагає стійкого макроекономічного балансу, який має вирішальне значення для довгострокового економічного здоров'я країни. Для досягнення стійкого макроекономічного балансу уряди повинні приділяти першочергову увагу дотриманню дисципліни у сфері державних видатків.

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і добросовісності управління фінансами



Рис. 1.5. Процес проведення оборонних оглядів та розробки концептуальних засад оборонної політики

Джерело: складено авторами

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

З іншого боку, без твердого бюджетного ліміту ресурси стають непередбачуваними, що призводить до погіршення операційних показників. Тому надзвичайно важливо мати інституції, здатні забезпечити довгострокову макроекономічну стабільність, визначити загальний обсяг ресурсів для державних видатків і забезпечити виконання урядових рішень щодо пріоритетів і рівнів видатків.

У багатьох країнах з обмеженим фінансовим ресурсом фінансова дисципліна є слабкою. Хоча збройні сили – далеко не єдиний орган, який перевищує узгоджені ліміти фінансових асигнувань протягом фінансового року, вони часто перебувають у привілейованому становищі.

Загальна фінансова дисципліна також має вирішальне значення, оскільки межі фінансування, які можна легко підняти, дозволяє урядам уникати твердих рішень щодо пріоритетів.

Урядовці, військові офіцери, глави держав та урядів втручалися в процес розподілу ресурсів, грубо нехтуючи встановленими процедурами та заздалегідь визначеними пріоритетами витрачання коштів. Військові офіцери пред'являли казначейству рахунки за витрати, понесені поза межами бюджетних призначень. Міністри оборони відмовляються ділитися деталями оборонних витрат з міністрами фінансів і парламентом. Повні фінансові наслідки рішень про закупівлю озброєнь, в тому числі борги, взяті на військові цілі, часто не відображаються в бюджетах, що в кінцевому підсумку може дестабілізувати фінансову політику. Така поведінка сприяє поширеній в Україні проблемі військових бюджетів, які не можуть повністю профінансувати оборонну функцію.

Що стосується недотримання нижньої межі видатків, то для збройних сил менш імовірно, що їхні видатки будуть скорочені протягом фінансового року, ніж для інших силових структур, таких як поліція або жандармерія. Тим не менш, важливо розробити чіткі правила для будь-якого перерозподілу ресурсів протягом фінансового року – в тому числі, у разі недоотримання доходів – і застосовувати

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і добросовісності управління фінансами

їх повсюдно. Середньострокове бюджетне планування є одним з механізмів, який може допомогти зменшити стимули для ухилення від фінансової дисципліни. Середньострокове бюджетне планування стало популярним серед агентств, що надають допомогу в цілях розвитку, оскільки воно може допомогти:

(а) покращити зв'язок між політикою та цілями, а також між ресурсами та результатами;

(б) зробити бюджетний процес більш прозорим, особливо шляхом покращення моніторингу;

(в) зосередити увагу на результатах та наданні послуг;

(г) підвищити відповідальність галузевих міністерств.

Як показує досвід, українському уряду може бути складно розробляти реалістичні багаторічні плани, зважаючи на відсутність передбачуваності державних доходів і залежність від сильної інституційної бази. Проте, щось на кшталт середньострокового оборонного планування є важливим, оскільки військовий сектор потребує часових рамок для планування і складання бюджету на період довший, ніж один рік. Як показує приклад України, прийняття багаторічних рамок не є неможливим в контексті військового.

Конкретною перевагою середньострокового планування для військового сектору є те, що воно заохочує до повної калькуляції витрат на оборонні програми, зокрема, витрат на закупівлю озброєнь і великі будівельні проекти. Незважаючи на складність впровадження середньострокового прогнозування, важливо мати повну калькуляцію витрат на різні компоненти оборонної програми. Повна калькуляція витрат допоможе обґрунтувати певний рівень фінансування. Це також прояснить спроможність окремих програм до самоокупності і допоможе максимізувати ефективність і результативність у тих випадках, коли виникає необхідність скорочення бюджету. Таким чином, повна калькуляція витрат є критично необхідною для оперативної ефективності збройних сил.

Після узгодження загального обсягу ресурсів необхідно розподілити їх відповідно до пріоритетів як всередині

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

військового сектору, так і між військовим сектором та іншими секторами. Галузеві стратегії та інформація про результати діяльності (проміжні та кінцеві результати) є критично важливими компонентами процесу розподілу ресурсів. Важливо, щоб оцінка минулих результатів була врахована при плануванні на наступний рік (або роки у випадку багаторічних бюджетних циклів). Ключові фінансові та економічні менеджери, а також законодавчі органи повинні мати можливість бути повністю залученими до процесу розподілу ресурсів, і цей процес повинен охоплювати всіх відповідних учасників. Центральне бюджетне управління має оцінювати адекватність бюджету міністерства оборони. Збройні сили повинні повністю конкурувати з іншими секторами за фінансування. Законодавчий орган повинен мати достатньо часу, щоб розглянути і прокоментувати запропонований оборонний бюджет до початку фінансового року. Методи залучення громадськості до процесу розподілу коштів можуть допомогти забезпечити громадську підтримку остаточного варіанту бюджету.

У багатьох країнах з обмеженими фінансовими ресурсами відсутні умови, необхідні для ефективного розподілу ресурсів відсутні. Інституційна спроможність до військового бюджетування є слабкою як у виконавчій, так і в законодавчій гілках влади. Фінансовий менеджмент і нагляд у збройних силах є відповідно неадекватними. Військовий сектор перебуває у дуже привілейованому становищі порівняно з іншими секторами, коли загальний обсяг ресурсів розподіляється між секторами. Запити на закупівлю озброєнь не містять ані обґрунтування, ані повної калькуляції витрат. Законодавчі органи часто отримують навіть менше інформації про оборонний бюджет, ніж про бюджети на невійськову діяльність, а пропозиції громадськості щодо пріоритетів витрачання коштів активно заохочуються або ігноруються.

Хоча військові часто користуються привілейованим становищем з точки зору розподілу ресурсів, фінансові обмеження призвели до того, що деякі уряди не змогли за-

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і доброчесності управління фінансами

безпечити збройні сили достатніми ресурсами для виконання покладених на них місій. Це не лише ставить під загрозу безпечне і захищене середовище, необхідне як для економічного, так і для політичного розвитку, але й породжує розбрат і невдоволення в лавах збройних сил. Звідси є логічним мислення щодо адекватної прозорості у військовому секторі, яка має вирішальне значення для того, щоб серйозний дефіцит фінансування, який відчувають збройні сили в країні.¹⁰ Серед цивільного населення виникає як зневага до військових, так і переконання, що військова безпека є порівняно низьким пріоритетом серед тих, хто контролює фінансові ресурси своїх країн. На нашу думку, це не лише призводить до недостатніх оборонних бюджетів і, відповідно, недостатньої зовнішньої безпеки, але й може посилити внутрішню нестабільність через загрозу державних переворотів.

З точки зору як фінансової, так і політичної стабільності важливо, щоб військовий сектор конкурував на рівних з іншими секторами і щоб процес розподілу ресурсів між секторами відбувався у прозорий і підзвітний спосіб.

Після затвердження бюджету законодавчим органом і виділення коштів метою є забезпечення ефективного використання ресурсів для реалізації галузевих пріоритетів. Це вимагає ретельного моніторингу та оцінки оперативної діяльності як збройних сил, так і державних службовців. Як показують тематичні дослідження в цьому збірнику, в африканських країнах часто спостерігаються значні відхилення між затвердженим бюджетом і фактичними витратами.

Існує низка факторів, які можуть пояснити, чому фактичні видатки відхиляються від рівнів, затверджених на початку фінансового року в будь-якому секторі. Важливо чітко визначити, які саме фактори спричиняють відхилення у видатках, щоб зробити бюджетний процес більш передбачуваним. Причини відхилень можуть змінюватися з часом. Деякі з найпоширеніших причин є наступними:

- відхилення в сукупних видатках;

¹⁰ Ball, N., Fayemi, K. (2004). Security Sector Governance in Africa. Handbook.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

- перерозподіл коштів під час виконання бюджету
- зміни у політиці протягом року;
- нездатність реалізувати політику, програми та проекти;
- відсутність донорських коштів; та
- відсутність фінансової дисципліни.¹¹

Зазначені причини відхилень у видатках можуть мати місце в будь-якій частині державного сектору.

Належне функціонування інформаційної системи фінансового менеджменту є критично важливою для того, щоб особи, які приймають рішення, та менеджери державного сектору отримували фінансові дані, необхідні їм для контролю сукупних витрат, визначення пріоритетів між секторами та всередині секторів, а також для здійснення діяльності в економічно ефективний спосіб. Крім того, надзвичайно важливо, щоб порушення, виявлені в ході моніторингу, були усунені, щоб не створювати і не посилювати клімат невиконання вимог. Особливу увагу слід приділяти забезпеченню прозорості процесів закупівель і їх відповідності належній практиці.

Стандарти бухгалтерського обліку у військовому секторі не повинні відрізнятися від стандартів в інших секторах. Міністерства оборони повинні мати власні підрозділи внутрішнього аудиту, а Голова Державної аудиторської служби України повинен регулярно проводити аудит рахунків оборонного сектору. Результати перевірок Голови Державної аудиторської служби України повинні своєчасно доводитися до відома законодавчого органу, а виявлені порушення повинні оперативно усуватися.

Необхідно здійснювати ретельний моніторинг грошових надходжень і витрат. Методи перевірки кількості осіб, зайнятих у збройних силах та оборонному відомстві, а також прив'язки заробітної плати до конкретних працівників полегшують цей процес моніторингу. Дослідження з відстеження витрат можуть допомогти визначити, чи витрачаються ресурси за призначенням.

¹¹ World Bank. Toolkit for assessing public expenditure institutional arrangements. Retrieved from: <http://www1.worldbank.org/publicsector/toolkitspe>.

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і добросовісності управління фінансами

Аудит ефективності використання коштів, проведений Головою Державної аудиторської служби України або іншими наглядовими органами, допоможе визначити, чи ресурси витрачаються ефективно. Як і в будь-якому іншому секторі, результати моніторингу та оцінювання мають бути враховані у стратегічному плануванні. Деякі з конкретних питань, що потребують особливої уваги з точки зору підвищення ефективності використання ресурсів у військовому секторі, розглядаються у табл. 1.6.

Таблиця 1.6

Фактори ефективного використання фінансових ресурсів у військовому секторі

Фактори	Характеристика впливу факторів на ефективність використання фінансових ресурсів
1. Сталість	Якщо оборонний план і програми не є сталими в часі, це призведе до того, що сили і засоби не зможуть підтримуватися і стануть неефективними. Сталість буде досягнута лише в тому випадку, якщо уряд візьме на себе зобов'язання виконувати затверджений оборонний план, все планування здійснюватиметься на основі розрахунку вартості повного життєвого циклу, а оборонний бюджет витрачатиметься у найбільш ефективний можливий спосіб. При плануванні необхідно також ретельно оцінювати вплив коливань валютних курсів на вартість життєвого циклу основного обладнання.
2. Фінансування операцій	Неможливо або небажано закладати в бюджет кошти на проведення військових операцій, окрім звичайних операцій, які можна передбачити і точно спланувати заздалегідь. Більшість військових операцій проводяться раптово і протягом фінансового року, на який бюджет був розроблений і затверджений за багато місяців до цього. Прикладами операцій швидкого реагування є місії з підтримання миру, місії з ліквідації наслідків великих стихійних лих і навіть обмежені війни. Спроба скласти бюджет на випадок непередбачуваних обставин призведе до нецільового використання коштів. Єдиний спосіб вирішити цю проблему – створити центральний резервний фонд, яким керує міністерство фінансів. У випадку масштабних непередбачуваних ситуацій, які перевищують можливості такого резервного фонду, уряду доведеться переглянути загальний бюджет з урахуванням як відомчих асигнувань, так і доходів.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Продовження табл. 1.5

3. Співвідношення чисельності військ до чисельності апарату управління	Необхідно докласти всіх можливих зусиль для забезпечення оптимального співвідношення чисельності військ і апарату управління, тобто збільшити частку військових, які можуть бути розгорнуті, і зменшити кількість військовослужбовців, які виконують штабну роботу. Допоміжні структури часто збільшуються за рахунок оперативних спроможностей. Визначити розмір і спроможність допоміжних структур можна лише після того, як буде визначена структура збройних сил. Сучасні методи «реінжинірингу бізнес-процесів» можуть допомогти у вирішенні цієї проблеми, але вони будуть ефективними лише тоді, коли вище керівництво буде відданим цій справі і неухильно застосовуватиме їх.
4. Прямі відносини між замовником і постачальником	У багатьох збройних силах певні організації та структури існують лише з історичних причин. Замовник (наприклад, бойова служба) через організаційну культуру або інші інтереси змушений користуватися послугами такої організації і не має права шукати інших постачальників. Це погана практика, яка закріплює неефективність. Відповідно, споживачі послуг повинні мати свободу вибору та свободу встановлювати прямі відносини між клієнтом та постачальником.

Джерело: складено авторами

Для підвищення ефективності використання фінансових ресурсів у військовому секторі важливо звернути увагу на наступні чотири фактори. Ці фактори не є унікальними для військового сектору. Однак вони мають особливе значення саме в цьому секторі.

До інших потенційних рішень для підвищення ефективності відносяться:

- (а) аутсорсинг і державно-приватне партнерство;
- (б) поліпшення координації між службами;
- (в) поліпшення управлінської інформації за рахунок використання кращих інформаційних технологій;
- (г) використання резервів;
- (д) краще використання цивільного персоналу в міністерствах оборони;

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і доброчесності управління фінансами

(є) поліпшення управління і лідерства за рахунок освіти, підготовки і розвитку. З усіх цих аспектів, поліпшення управлінської інформації за рахунок використання кращих інформаційних технологій може бути найбільш важливим аспектом підвищення ефективності оборонних організацій.

Ступінь транспарентності і підзвітності у військовому секторі часто значно нижчий, ніж в уряді в цілому. Не завжди докладаються зусилля для виявлення відхилень між затвердженим і фактичним використанням ресурсів; якщо такі відхилення виявляються. Однак для того, щоб збройні сили були здатні професійно виконувати покладені на них обов'язки, важливо використовувати ресурси, виділені на військовий сектор, якомога ефективніше та раціональніше.

Стратегічний оборонний план визначає необхідні результати діяльності військового сектору на найвищому рівні, а також загальний рівень розподілу ресурсів, передбачений на тривалий період. Оборонні програми, в свою чергу, визначають результати у вигляді цілей на наступному нижчому рівні, а також заплановані асигнування для керівників програм для досягнення цих результатів. Надалі вони повинні бути перетворені в бізнес-плани, в яких визначаються конкретні заходи для досягнення визначених цілей і точно оцінюються витрати. Ці бізнес-плани складаються на рівні підрозділів (у тому числі управлінь або відділів у штабах оборонних відомств) і, в свою чергу, є основою для укладення угод про результати діяльності між керівниками програм і командирами підрозділів або начальниками відділів, а також для укладення прямих угод про надання послуг.

Ці бізнес-плани складаються щорічно на наступний фінансовий рік, а також на наступні роки, що охоплюються середньостроковим бюджетним плануванням. Оборонний бюджет – це сукупність бізнес-планів, виражених

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

у фінансових показниках. Це план доходів і витрат міністерства на певний період часу. Це кількісне вираження запропонованого плану дій для досягнення оборонних цілей на цей період часу.

1.4 Еволюція та практика бюджетування в секторі оборони

У різних країнах підхід до бюджетування в секторі оборони пройшов значну еволюцію під впливом політичних, економічних та технологічних змін. Політичні фактори, такі як демократизація суспільств, посилення ролі парламентського контролю та підзвітності урядів, значною мірою формували вимоги до прозорості оборонних витрат. Економічні чинники, зокрема зростаючий тиск на ефективність використання державних ресурсів та запобігання корупції, стимулювали впровадження більш відкритих і підзвітних процесів фінансового планування. Технологічні досягнення, такі як цифровізація, розвиток систем електронного урядування та автоматизованих платформ аудиту, відкрили нові можливості для детального моніторингу оборонних витрат.

Особливе значення у сучасному світі мають принципи відкритості та прозорості оборонного бюджету, які не лише сприяють зміцненню довіри суспільства до урядів, а й відіграють ключову роль у підвищенні ефективності витрат. Прозорість дозволяє громадянам, громадським організаціям та міжнародним партнерам оцінювати адекватність оборонних витрат та запобігати зловживанням. Водночас вона створює умови для громадського контролю, що посилює легітимність і прийняття рішень у сфері національної безпеки.

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і доброчесності управління фінансами

У ХХ столітті оборонні бюджети багатьох країн були значною мірою закритими, що обґрунтовувалося необхідністю збереження стратегічної таємниці, протидії шпигунству та забезпечення національної безпеки. Ці міркування впливали з тогочасного геополітичного контексту, особливо в умовах холодної війни, коли прозорість могла розглядатися як слабкість, що надавала перевагу потенційному супротивнику. Однак із плином часу стали проявлятися зміни, зумовлені не лише завершенням холодної війни, але й трансформацією міжнародних відносин, зокрема переходом до глобальної системи безпеки, яка базується на співпраці та взаємному контролі.

У другій половині ХХ століття почала формуватися тенденція до підвищення прозорості оборонних бюджетів, що стало відповіддю на декілька ключових викликів. По-перше, демократизація багатьох країн створила умови, за яких громадяни вимагали більшого контролю над витратами держави, включно з оборонними. По-друге, міжнародні організації, такі як ООН, НАТО, ОБСЄ та інші, почали впроваджувати механізми фінансової підзвітності у військовій сфері як частину глобальних ініціатив зі зміцнення довіри та безпеки. По-третє, громадянське суспільство, яке стало більш активним і впливовим, почало тиснути на уряди з вимогою звітувати про використання державних коштів, у тому числі на оборону.

Одним із переломних моментів стало запровадження у Сполучених Штатах Закону про свободу інформації (FOIA – Freedom of Information Act¹²), який надав громадським організаціям, журналістам і дослідникам доступ до інформації про оборонні витрати. Це стало каталізатором подібних реформ у багатьох інших країнах. У країнах Європейського Союзу були розроблені стандарти фінансової звітності, що передбачають публічне розкриття інфор-

¹² <https://www.foia.gov>.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

мації про оборонні бюджети, зокрема їхній розподіл за основними статтями витрат.

На міжнародному рівні особливе значення мало створення в 1981 році Стандартизованого інструменту ООН для звітності про військові витрати, який пізніше отримав назву Звіту ООН про військові витрати (MilEx – Military Expenditures¹³). Ця ініціатива була покликана стимулювати країни до публічного декларування витрат на оборону з метою підвищення довіри між урядами. MilEx забезпечує єдиний підхід до збору даних про військові витрати, сприяючи створенню основи для подальшого діалогу між країнами.

Обмін інформацією про військові витрати є першим, але дуже важливим кроком до зміцнення довіри між країнами. Прозорість у цій сфері дозволяє уникнути необґрунтованих підозр щодо намірів інших держав і створює основу для дипломатичного діалогу. Одним із важливих етапів розвитку прозорості у сфері оборонного бюджетування є організація міжнародних зустрічей і обговорень, присвячених оборонним витратам. Такі дискусії мають особливе значення у регіональному контексті, де країни об'єднані спільними безпековими викликами та геополітичними інтересами. Ініціативи з колективної безпеки, такі як співпраця в рамках НАТО, ОБСЄ чи регіональних альянсів, надають платформу для аналізу ефективності витрат, їхнього впливу на регіональну стабільність, а також обговорення шляхів оптимізації бюджетних ресурсів.

На цих зустрічах ключовими стають питання координації оборонних зусиль, стандартизації звітності та уникнення дублювання витрат. Наприклад, країни-члени НАТО активно співпрацюють у визначенні пріоритетів спільних інвестицій в інфраструктуру, логістику та дослідження новітніх технологій. У регіонах із напруженими

¹³ <https://disarmament.unoda.org/convarms/milex>.

РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності і доброчесності управління фінансами

відносинами, таких як Східна Європа чи Південно-Східна Азія, такі зустрічі можуть сприяти зміцненню довіри між країнами через прозорий обмін інформацією про оборонні витрати.

Попри значний прогрес у розширенні прозорості, залишається низка серйозних викликів, які ускладнюють впровадження відкритих практик бюджетування у сфері оборони.

Політичні та стратегічні міркування. Деякі країни неохоче розкривають свої військові витрати через побоювання втрати стратегічної переваги. Особливо це стосується держав, які перебувають у стані конфлікту або мають напружені стосунки з сусідами. Засекреченість витрат часто пояснюється необхідністю захисту інформації про стратегічне озброєння чи розвідувальні операції. Водночас у деяких авторитарних державах політика закритості використовується для уникнення внутрішнього контролю та уникнення публічної відповідальності.

Технічні перешкоди. Недостатня цифровізація бюджетних процесів та відсутність єдиних стандартів звітності ускладнюють можливість обміну інформацією між країнами. Наприклад, у країнах із низьким рівнем технічної підготовленості звіти про військові витрати можуть бути неповними або складеними в несумісних форматах, що ускладнює їхній аналіз.

Культурні бар'єри. Рівень прозорості залежить також від політичних традицій та суспільних норм. У демократичних країнах громадськість та парламент традиційно мають ширші можливості для контролю над бюджетом, тоді як в авторитарних державах акцент робиться на централізованому ухваленні рішень, що обмежує доступ до інформації.

Позитивні перспективи. Водночас перспективи розширення прозорості залишаються позитивними. Зростає усвідомлення того, що відкритість у бюджетуванні оборон-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

ного сектору є ключовою передумовою для досягнення довгострокової стабільності.

Цифровізація та технології. Запровадження цифрових інструментів, таких як автоматизовані платформи звітності чи блокчейн-технології, створює нові можливості для моніторингу витрат. Наприклад, система Prozorго в Україні є прикладом того, як технології можуть сприяти громадському нагляду та зниженню рівня корупції.

Міжнародний тиск та стандарти. Організації, такі як ООН, НАТО та Європейський Союз, активно працюють над створенням єдиних стандартів звітності та вимог до прозорості військових витрат. Це допомагає інтегрувати принципи відкритості навіть у країнах із менш демократичними традиціями.

Громадський моніторинг. Зростання активності громадянського суспільства та неурядових організацій є важливим стимулом для урядів відкривати оборонні бюджети. Громадський контроль підвищує підзвітність урядів і сприяє раціональному використанню бюджетних ресурсів.

Рівень прозорості у бюджетуванні оборонного сектору суттєво відрізняється між країнами, залежно від їхніх політичних традицій, стратегічних інтересів та рівня демократичного розвитку. Протягом ХХ століття країни поступово переходили від закритих підходів до часткової відкритості у цій сфері. Хоч цей процес супроводжується викликами, такими як побоювання втрати стратегічної переваги та технічні перешкоди, зростає розуміння того, що прозорість є важливим інструментом для зміцнення довіри між країнами та ефективного використання ресурсів.

Організація міжнародних дискусій, впровадження єдиних стандартів звітності та використання цифрових технологій створюють умови для подальшого розвитку прозорості (табл. 1.7) у сфері оборонного бюджетування, що є важливим елементом глобальної стабільності та безпеки.

**РОЗДІЛ 1. Теоретико-методологічні засади цілісності
і добросовісності управління фінансами**

Таблиця 1.7

**Рівні прозорості бюджетування в секторі оборони
різних країн**

Країна	Характеристика прозорості оборонного бюджетування
США	Сполучені Штати мають найбільший у світі оборонний бюджет. Значна частина даних доступна громадськості через офіційні платформи. Пентагон регулярно публікує звіти про витрати, включаючи зарплати, операційні витрати та закупівлю техніки. Засекреченими залишаються аспекти, пов'язані з новітніми системами озброєнь та розвідкою. Такий баланс сприяє довірі громадськості та захищає чутливі дані.
Німеччина	Німеччина має одну з найкращих практик прозорого бюджетування в Європі. Відкритість забезпечується на законодавчому рівні через парламентський контроль, громадські слухання та звіти незалежних аудиторських органів. Однак виклики, пов'язані з переоснащенням армії, створюють ризики впливу технічних радників і потенційного зниження прозорості.
Швеція	Швеція є прикладом максимально прозорого підходу до оборонного бюджетування. Витрати відкрито доступні для аналізу громадськості, а військові закупівлі регулюються чіткими правилами для мінімізації корупційних ризиків. Висока підзвітність сприяє довірі між громадянами та урядом.
росія	росія-країна агресор, характеризується високою закритістю у сфері оборонного бюджетування. Більшість статей витрат засекречені, особливо щодо стратегічних озброєнь та новітніх технологій. Закритість спричинена авторитарним управлінням і геополітичними амбіціями, що обмежує громадський контроль і співробітництво.
Італія	Італія демонструє меншу прозорість порівняно з іншими європейськими країнами. Основні проблеми включають відсутність регулярного оновлення стратегій оборони, довгострокового фінансового планування та ефективного парламентського нагляду. Це посилює ризики неефективності та корупції у сфері оборонного бюджетування.
Китай	Китай демонструє низький рівень прозорості у сфері оборонного бюджетування. Хоча офіційно публікуються загальні дані про оборонні витрати, деталі, такі як розподіл за статтями чи інформація про військові закупівлі, залишаються засекреченими. Така політика закритості пояснюється централізованим управлінням і стратегічними інтересами.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Продовження табл. 1.7

Японія	Японія підтримує відносно високий рівень прозорості у сфері оборонного бюджетування. Витрати регулярно публікуються, зокрема на сайтах уряду, а парламент здійснює контроль за розподілом коштів. Через зростаючу геополітичну напругу в регіоні останні роки відзначаються збільшенням оборонного бюджету, що супроводжується активними дискусіями про ефективність витрат і громадський моніторинг.
--------	---

Джерело: власна розробка авторів на основі відкритих джерел

Найкращими прикладами є Швеція, США та Німеччина, які демонструють різні моделі ефективного поєднання прозорості та безпеки. Швеція виділяється завдяки максимальній відкритості. У той же час країни з авторитарним управлінням, такі як Росія і Китай, мають найнижчі показники прозорості, що негативно впливає на ефективність управління оборонним сектором. Італія займає проміжне місце, але стикається зі значними викликами через слабкий контроль та відсутність стратегічного підходу. Так, на прикладі Німеччини та Італії можна побачити різні підходи до забезпечення відкритості: тоді як Німеччина має усталену систему парламентського нагляду і громадських слухань, Італія все ще стикається з проблемами у довгостроковому плануванні оборонного бюджету.

Відкритість у секторі оборони стає ключовим фактором у сучасному глобальному середовищі, забезпечуючи зміцнення довіри між країнами та підвищення ефективності управління ресурсами. Прозорість у бюджетуванні, використанні фінансів і реалізації оборонних програм дозволяє посилити підзвітність, знизити ризики корупції та забезпечити раціональний розподіл коштів. Водночас, відкритість створює нові можливості для міжнародного співробітництва, сприяючи обміну передовими практиками, спільному вирішенню глобальних загроз і формуванню довготривалих стратегічних партнерств. У сучасних умовах зростання безпекових викликів це є важливим елементом не лише для ефективності національних оборонних систем, а й для зміцнення колективної безпеки на міжнародному рівні.

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ В СЕКТОРІ ОБОРОНИ ТА БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ

2.1 Нормативно-правові засади бюджетного процесу в Україні

Бюджетний процес в Україні, як визначено у Бюджетному кодексі України, є комплексом заходів, регламентованих правовими нормами, що охоплюють усі етапи, пов'язані з підготовкою, обговоренням, затвердженням, виконанням та контролем бюджетів, а також із оцінкою звітів про їх виконання¹⁴. Цей процес включає державний бюджет, бюджети місцевих органів влади та інші форми бюджетів, що разом формують фінансову основу держави. Всі етапи бюджетного процесу є взаємопов'язаними та охоплюють весь спектр діяльності від початкового складання бюджету до його остаточного затвердження та подальшого моніторингу реалізації. Кожна з цих стадій має свою специфіку і важливість, забезпечуючи ефективне управління фінансовими ресурсами на всіх рівнях бюджетної системи України.

Серед науковців та практиків не існує одностайної думки щодо визначення стадій бюджетного процесу. Однак, найбільш поширеною є концепція, згідно з якою

¹⁴ Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. Відомості Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#n82>.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

бюджетний процес складається з чотирьох основних стадій, як це визначено у Бюджетному кодексі України. До цих стадій належать: складання проектів бюджетів; розгляд проекту та прийняття закону про Державний бюджет України або рішення про місцевий бюджет; виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України або рішення про місцевий бюджет; а також підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.

На кожній із цих стадій бюджетного процесу здійснюється контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства. Учасниками бюджетного процесу є органи, установи та посадові особи, які наділені бюджетними повноваженнями, тобто правами та обов'язками щодо управління бюджетними коштами.

Бюджетний процес в Україні регулюється сукупністю законодавчих і нормативних актів, які формують основу для управління публічними фінансами. Вони визначають порядок складання, затвердження, виконання та контролю за виконанням бюджету, а також встановлюють права та обов'язки учасників бюджетного процесу.

Бюджетно-фінансові норми є невід'ємною частиною фінансової системи і відображають її основні характеристики. Всі ці норми є обов'язковими для виконання: суми платежів, заплановані під час складання бюджету, набувають обов'язкової сили після затвердження відповідного нормативного акта про Державний бюджет на відповідний рік. Органи виконавчої влади зобов'язані дотримуватись встановлених приписів щодо мобілізації доходів і мають право використовувати ці доходи цільовим чином у розмірах, передбачених у відповідних актах. Загалом, учасники бюджетних відносин мають певні права та обов'язки, визначені бюджетним законодавством. Необхідно враховувати, що бюджетно-фінансові норми регулюють відно-

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

сини у процесі встановлення бюджетної системи, розподілу доходів і видатків між державними та місцевими бюджетами, а також складання, розгляду, затвердження бюджетів, виконання їх та розгляду і затвердження звітності про виконання бюджетів.

Бюджетно-фінансові норми класифікуються за декількома критеріями:

1. За впливом на учасників бюджетного процесу:

- *Зобов'язуючі*: приписують здійснити певні дії. Наприклад, ч. 2 ст. 14-1 Бюджетного кодексу України визначає, що збереження розміру оборотної касової готівки на кінець бюджетного періоду є обов'язковим.

- *Забороняючі*: приписують утриматися від певних дій. Наприклад, ч. 6 ст. 15 Бюджетного кодексу України забороняє використовувати емісійні кошти Національного банку України як джерело фінансування дефіциту Державного бюджету.

- *Уповноважуючі*: регламентують повноваження суб'єктів бюджетного процесу. Наприклад, ст. 110 Бюджетного кодексу України визначає повноваження Рахункової палати щодо контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

2. За змістом:

- *Матеріальні*: визначають економічний зміст прав та обов'язків учасників бюджетного процесу, структуру бюджетної системи України, перелік доходів і видатків та принципи їх розподілу між рівнями бюджетної системи.

- *Процесуальні*: встановлюють порядок і процедури діяльності органів державної та місцевої влади щодо складання, розгляду, затвердження та виконання бюджетів, а також складання, розгляду й затвердження звіту про виконання бюджету.

3. За періодом дії:

- *Постійно діючі*: норми, дія яких не обмежена у часі, переважно це норми Бюджетного кодексу України.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

• *Періодичні*: норми, що діють у межах чітко визначеного періоду, наприклад, норми Закону про державний бюджет, які діють протягом бюджетного періоду (календарного року).

Л. К. Воронова підкреслює¹⁵, що в бюджетному праві матеріальні норми об'єднуються в інституті бюджетного устрою, а процесуальні – у бюджетному процесі. Тому, для здійснення фінансових повноважень, органи державної влади та місцевого самоврядування повинні мати у своєму розпорядженні централізований фонд коштів – бюджет. Право на власний бюджет є основним матеріальним правом, яке передбачає одержання в бюджет визначених доходів і фінансування заходів, пов'язаних із функціонуванням держави та територіальних громад.

Бюджетні відносини, врегульовані бюджетно-фінансовими нормами, набувають форми бюджетних правовідносин. Вони є частиною фінансових відносин і мають грошовий характер. Одна сторона відносин має фінансові повноваження стосовно іншої сторони, незалежно від її місця в системі органів держави. Бюджетні відносини виникають, змінюються і припиняються на підставі законів і нормативно-правових актів.

Як вид фінансової діяльності, бюджетна діяльність має свої специфічні особливості, що впливають на правовідносини. По-перше, бюджетні відносини виникають, змінюються і припиняються на підставі законів (ст. 92 Конституції України). Стаття 96 Конституції¹⁶ встановлює, що Державний бюджет України затверджується на період з 1 січня до 31 грудня. Це визначає періодичність бюджетних відносин: з початком нового бюджетного періоду виникають нові відносини на новій правовій основі, які тривають до кінця бюджетного періоду.

¹⁵ Воронова, Л. К. (2010). Сутність предмета фінансового права. *Проблеми законності*, (111), 13–23.

¹⁶ Конституція України (Закон від 28.06.1996 № 254к/96-ВР). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>.

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

Другою особливістю бюджетних відносин є те, що в них бере участь більш вузьке коло суб'єктів. Суб'єктами бюджетних відносин є юридичні особи, які беруть участь у розподілі доходів і видатків між різними видами бюджетів або одержують кошти з державного або місцевих бюджетів у різних формах (фінансування, дотації, субвенції), або беруть участь в одній зі стадій бюджетного процесу. Таким чином, юридичні особи недержавної або немуніципальної форми власності не є суб'єктами бюджетних відносин.

Третьою особливістю бюджетних відносин є те, що вони виникають тільки на підставі нормативного акту, акту про бюджет – Закону про Державний бюджет або рішення про бюджет представницьких органів місцевої влади. Бюджетні відносини тривають у рамках бюджетного періоду, який співпадає з календарним роком.

Визначальну роль у регулюванні бюджетних відносин відіграє Закон про Державний бюджет¹⁷. Лише для бюджетних відносин характерним є такий унікальний об'єкт, як закон про бюджет на поточний рік, проект бюджету і бюджет як плановий акт.

Бюджетні відносини мають організаційно-грошовий характер і не мають своїм об'єктом конкретні блага. Об'єктом інтересу в бюджетних відносинах є блага, за допомогою яких задовольняються визнані публічні потреби, а об'єктом бюджетних відносин є фонди коштів, визначені актом про бюджет. Ці фонди утворюються, розподіляються та використовуються для задоволення публічних потреб, закріплених в акті про бюджет.

Законодавча та нормативна база бюджетного процесу в Україні охоплює ряд основних законодавчих актів та нормативних документів (детально вони представлені у

¹⁷ Закон України про Державний бюджет України на 2024 рік від 09 листопада 2023 р. № 3460-IX.

**ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ
БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ**

таблиці 2.1) щоб забезпечити стабільний економічний розвиток та підвищити рівень добробуту громадян.

Таблиця 2.1.

**Законодавча та нормативна база бюджетного процесу
в Україні станом на 01.06.2024 року**

№	Назва закону чи нормативного акту	Ким прийнятий	Дата прийняття	Посилання
1.	Бюджетний кодекс України	Верховна Рада України	08.07.2010	https://zakon.rada.gov.ua/go/2456-17
2.	Податковий кодекс України	Верховна Рада України	02.12.2010	https://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17
3.	Закон України «Про Державний бюджет України на 2024 рік»	Верховна Рада України	09.11.2023	https://zakon.rada.gov.ua/go/3460-20
4.	Закон України «Про відкритість використання публічних коштів»	Верховна Рада України	11.02.2015	https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/183-19#Text
5.	Постанова КМУ «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ»	Кабінет Міністрів України	28.02.2002	https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF#Text
6.	Деякі питання надання освітньої субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам (за спеціальним фондом державного бюджету) для забезпечення викладання навчального предмета “Захист України”	Кабінет Міністрів України	27.12.2023	https://zakon.rada.gov.ua/go/1374-2023-%D0%BF

**РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології
забезпечення цілісності і доброчесності...**

Продовження табл. 2.1

7.	Постанова КМУ «Деякі питання надання медичної субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам»	Кабінет Міністрів України	23.01.2015	https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/11-2015-%D0%BF#Text
8.	Постанова КМУ «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери»	Кабінет Міністрів України	30.08.2002	https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-%D0%BF#Text
9.	Наказ МФУ «Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету»	Міністерство фінансів України	12.03.2012	https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12#Text
10	Наказ МФУ «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів»	Міністерство фінансів України	12.10.2012	https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1569-12#Text

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Продовження табл. 2.1

11	Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 рр.»	Кабінет Міністрів України	08.02.2017	https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80#n6
12	Про затвердження складових Програмної класифікації видатків та кредитування місцевого бюджету	Міністерство фінансів України	20.09.2017	https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0793201-17#Text
13	Наказ ДСА України «Про організацію бухгалтерського обліку»	ДСА України	04.07.2016	https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132750-16#Text

Джерело: укладено авторами на основі даних сайту: <https://www.rada.gov.ua/news/zak>.

Таблиця 2.1 узагальнює основні законодавчі та нормативні акти, які формують базу бюджетного процесу в Україні станом на 01.06.2024 року. Представлені документи відображають багатогранність і комплексність регулювання бюджетної сфери, включаючи законодавчі акти, постанови Кабінету Міністрів України, накази Міністерства фінансів і розпорядження інших органів.

Зокрема, ключовими документами є Бюджетний кодекс України (2010 р.) та Податковий кодекс України (2010 р.), які встановлюють загальні правила формування доходів і видатків бюджету, а також основні принципи його побудови. Щорічно приймається Закон про Державний бюджет, (наприклад, Закон України «Про Державний бюджет України на 2024 рік»¹⁸), який визначає конкретні фінансові показники на відповідний поточний рік.

¹⁸ Закон України «Про Державний бюджет України на 2024 рік» № 3460-IX від 9 листопада 2023 року. Бюджет, розподіл, перелік. Доступно за посиланням: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3460-20#Text>.

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

Особливу роль у забезпеченні прозорості бюджетного процесу відіграє Закон України «Про відкритість використання публічних коштів» (2015 р.), який закріплює принципи підзвітності та відкритості в управлінні державними фінансами. Постанови Кабінету Міністрів України, такі як порядок складання та виконання кошторисів бюджетних установ (2002 р.) і правила надання освітньої чи медичної субвенції, деталізують механізми використання бюджетних ресурсів.

Регулювання питань казначейського обслуговування бюджетів, класифікації видатків і кредитування забезпечується наказами Міністерства фінансів України, що сприяють уніфікації фінансового управління. Наприклад, накази щодо економічної класифікації видатків (2012 р.)¹⁹ і казначейського обслуговування місцевих бюджетів (2012 р.)²⁰ визначають технічні аспекти обліку й контролю бюджетних коштів.

Стратегічне планування у сфері державних фінансів підтримується окремими розпорядженнями уряду, як-от схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами (2017 р.), що вказує на інтеграцію довгострокових підходів до розвитку бюджетної системи.

Таким чином, представлена таблиця демонструє структуровану систему нормативно-правового регулювання бюджетного процесу в Україні, яка базується на принципах прозорості, підзвітності та ефективного управління. Узгодженість законодавчих і нормативних актів забезпечує функціонування фінансової системи держави та підтримку національних пріоритетів у сфері бюджету.

¹⁹ Міністерство фінансів України. (2012). *Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету* [Наказ МФУ від 12.03.2012]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12#Text>.

²⁰ Міністерство фінансів України. (2012, 12 жовтня). *Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів»*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1569-12#Text>.

2.2. Основні етапи та суб'єкти процесу бюджетування

Етапи (стадії) бюджетного процесу можна розглядати як сукупність взаємопов'язаних заходів, які мають свій початок і закінчення, та спрямовані на досягнення конкретних цілей. К. В. Павлюк вважає, що розгляд бюджету має здійснюватися тільки після завершення робіт зі складання проекту бюджету²¹, оскільки на цій стадії вже сформований проект повинен бути проаналізований спеціальними комісіями, Кабінетом Міністрів України, Верховною Радою України та поданий від імені органів виконавчої влади для затвердження.

Стадія розгляду завершується схваленням правового акта – акта про схвалення висновків і пропозицій, який оформляє повноваження державних органів. Ю. І. Аністратенко схильється до думки, що остаточним результатом цієї стадії є опрацьований, з внесеними поправками, проект бюджету²², що сприяє підвищенню відповідальності учасників бюджетного процесу за проект бюджету, який передається на затвердження. У колективному підручнику Бюджетна система за редакцією С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина, О. П. Кириленко²³ стадії бюджетного процесу розглядаються як взаємозалежні та взаємопов'язані за своїм змістом і діями. Кожна з цих стадій регламентована процесуальними нормами бюджетного права та покликана забезпечити ефективне планування бюджету і дотримання бюджетної дисципліни. Такий підхід, на думку В. І. Свистун, дозволяє забезпечити цілеспрямоване

²¹ Павлюк, К. В. (2005). Проблеми розвитку програмно-цільового методу у бюджетному процесі. *Наукові праці НДФІ*, (4), 42–54.

²² Аністратенко, Ю.І. (2023). Особливості стадій бюджетного процесу в умовах воєнного стану. *Право і суспільство*, (5), 347.73. <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2023.5.53>.

²³ Юрій, С. І., Дем'янишин, В. Г., Кириленко, О. П., та ін. (2013). *Бюджетна система: підручник* (С. І. Юрій, В. Г. Дем'янишин, О. П. Кириленко, Ред.). Тернопіль: ТНЕУ. [Http://hdl.handle.net/316497/521](http://hdl.handle.net/316497/521).

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

та раціональне використання бюджетних коштів²⁴, що на практиці часто є складним завданням.

Пропозиція С. Б. Литвак та Л. М. Гаєвської внести зміни до статті 19 Бюджетного кодексу України²⁵ щодо кількості стадій бюджетного процесу дозволить більш детально розподілити завдання між учасниками цього процесу, а також підвищити рівень підзвітності та прозорості. Зокрема, рекомендується закріпити процедуру прийняття рішення щодо бюджету як окрему стадію, чітко визначивши обов'язки та відповідальність кожного учасника бюджетного процесу.

Науковці, такі як Н. В. Воротіна²⁶, Н. П. Любич²⁷, виділяють п'ять основних стадій бюджетного процесу: складання, розгляд, затвердження, виконання бюджету, а також складання і затвердження звіту про його виконання. Останні зміни до Бюджетного кодексу України також передбачають аналогічну кількість стадій. Проте законодавець розподілив їх на п'ять пунктів, не роз'єднуючи стадію розгляду і затвердження бюджету. Також було додано стадію складання та розгляду Бюджетної декларації (прогнозу місцевого бюджету) й прийняття рішення щодо них.

Бюджетний процес в Україні регулюється низкою законодавчих та нормативних актів, які забезпечують чітке та структуроване управління державними фінансами.

²⁴ Свистун, В. І. (2012). Децентралізація управління освітою: переваги і недоліки. *Збірник наукових праць Національної академії Державної прикордонної служби України*, 2(65), 104–109.

²⁵ Литвак, С. Б., та Гаєвська, Л. М. (2018, November 30). Управління бюджетним процесом в Україні. In *Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції «Економічне майбутнє України очима молодих дослідників»* (р. 332). Retrieved from http://www.rusnauka.com/34_NIEK_2010/Economics/75102.doc.htm.

²⁶ Воротіна Н. В. (2012). Виконання державного бюджету України як центральна стадія бюджетного процесу. *Вісник Донецького національного університету*, сер. В: Економіка і право, вип. 2.

²⁷ Любич, Н. П. (2013). Проблема визначення поняття «стадія бюджетного процесу». *Науковий вісник нубіп України. Серія: Право*, (182-3), 186–190.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Основними джерелами регулювання бюджетного процесу є Бюджетний кодекс України (БКУ)²⁸ та відповідні законодавчі акти, які визначають процедури та етапи формування, затвердження, виконання та контролю бюджетів.

Згідно з п. 1 ст. 19 БКУ, бюджетний процес включає наступні стадії:

- 1) складання та розгляд Бюджетної декларації (прогнозу місцевого бюджету) і прийняття рішення щодо них;
- 2) складання проектів бюджетів;
- 3) розгляд проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- 4) виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- 5) підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.

Ці стадії є спільними для всіх рівнів бюджетної системи України, включаючи державний та місцеві бюджети. Варто підтримати думку Ю. І. Аністратенко²⁹, що всі етапи бюджетного процесу (рис. 2.1.) ретельно регламентовані процесуальними нормами бюджетного права, що забезпечує чітке планування та дотримання бюджетної дисципліни. Також важливо, що усі ці стадії слідуєть одна за одною в строго визначеному порядку, який не може бути змінений.

На всіх стадіях бюджетного процесу здійснюється контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами. Учасниками бюджетного процесу є органи, установи та посадові особи, які мають бюджетні повнова-

²⁸ Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. Відомості Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#n82>.

²⁹ Аністратенко, Ю. І. (2023). Особливості стадій бюджетного процесу в умовах воєнного стану. *Право і суспільство*, (5), 347.73. <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2023.5.53>.

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

ження (права та обов'язки з управління бюджетними коштами).

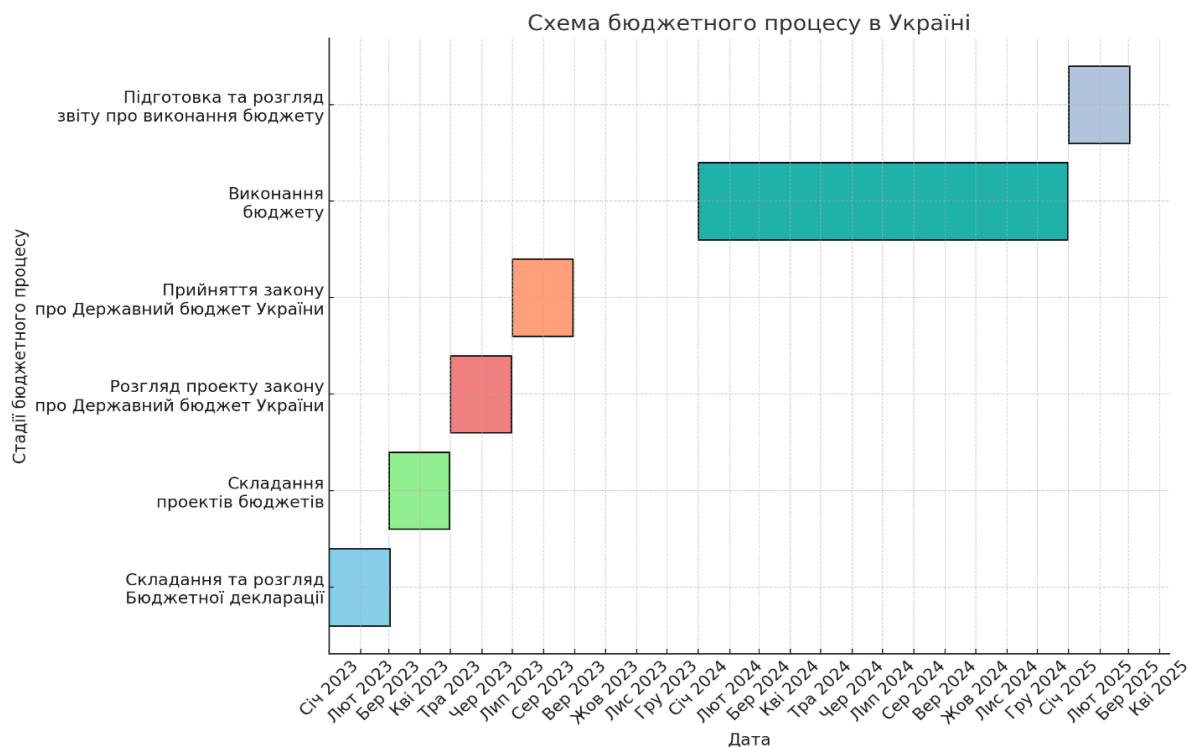


Рис. 2.1. Етапи бюджетного процесу в Україні

Джерело: власна розробка.

Складання проектів бюджетів є *початковим етапом*, згідно з БКУ³⁰, на якому розробляються проекти бюджетів на основі об'єктивної статистичної економічної інформації, що відображає реалії господарського життя держави або відповідної адміністративно-територіальної одиниці. Також на цьому етапі визначаються соціально-економічні пріоритети держави на перспективу.

Станом на 2024 рік, основними нормативними документами, що регулюють розроблення та використання бюджетного прогнозу у бюджетному процесі України, є:

- 1) Бюджетний кодекс України.

³⁰ Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. Відомості Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#n82>.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

2) Закон України «Про державне прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку України» від 23.03.2000 р. № 1602-III (зі змінами та доповненнями)³¹.

3) Постанова Кабінету Міністрів України «Про розроблення прогнозних і програмних документів економічного і соціального розвитку та складання проекту державного бюджету» від 26 квітня 2003 р. № 621 (зі змінами та доповненнями)³².

4) Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо бюджетного прогнозування» від 15.01.2022 р. № 3450-IX³³.

Для подальшого розвитку бюджетного процесу в Україні необхідно нормативно затвердити систему бюджетного прогнозування, яка включатиме короткострокові, середньострокові та довгострокові бюджетні прогнози. Це сприятиме більш ефективному плануванню та управлінню бюджетними ресурсами, забезпечуючи стабільний економічний розвиток та підвищення добробуту громадян.

Таким чином, перша стадія бюджетного процесу полягає у складанні та розгляді Бюджетної декларації (прогнозу місцевого бюджету) і прийнятті відповідних рішень. Це забезпечує належне планування та визначення пріоритетів, що є фундаментом для подальших етапів бюджетного процесу.

Друга стадія включає складання проектів бюджетів, метою якої є підготовка обґрунтованого та узгодженого

³¹ Закон України «Про державне прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку України» від 23 березня 2000 р. № 1602-III (зі змінами та доповненнями). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1602-14#Text>.

³² Постанова Кабінету Міністрів України «Про розроблення прогнозних і програмних документів економічного і соціального розвитку та складання проекту державного бюджету» від 26 квітня 2003 р. № 621 (зі змінами та доповненнями). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/621-2003-%D0%BF#Text>.

³³ Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо бюджетного прогнозування» від 15 січня 2022 р. № 3450-IX. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3683-20#Text>.

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

проекту бюджету для подальшого розгляду і затвердження у законодавчому органі або органі місцевого самоврядування. Проект бюджету повинен базуватися на об'єктивній статистичній економічній інформації, що відображає реалії господарського життя держави або відповідної адміністративно-територіальної одиниці, а також на соціально-економічних пріоритетах держави.

Рівень ефективності планування бюджету залежить від трьох ключових чинників:

1. Правильного формулювання завдань і кінцевої мети, які відповідають інтересам держави.

2. Коректності та достовірності інформації, використаної під час планування.

3. Ефективності методів, застосовуваних при плануванні.

Міністерство фінансів України визначає загальний рівень доходів, видатків і кредитування бюджету, оцінює обсяг фінансування бюджету для складання проекту Державного бюджету України та прогнозних показників на наступні два бюджетні періоди. Основними матеріалами для цього є прогнозні показники економічного та соціального розвитку на плановий і наступні два бюджетні періоди та аналіз виконання бюджету за попередні та поточний бюджетні періоди. Відповідальним органом за складання проекту закону про Державний бюджет є Міністерство фінансів, проте розробляє проект і подає його на розгляд до Верховної Ради України Кабінет Міністрів України.

Третя стадія, розгляд проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет), є дуже відповідальною, адже своєчасність прийняття закону про Державний бюджет України залежить від Верховної Ради та забезпечує стабільність і передбачуваність фінансової політики держави. Проект закону про Державний бюджет України, поданий Кабінетом Мініст-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

рів, має бути наданий народним депутатам та Рахунковій палаті не пізніше ніж за чотири дні до його представлення у Верховній Раді. Відповідальною особою за представлення проекту на пленарному засіданні Верховної Ради є Міністр фінансів України, і це має відбутися не пізніше ніж через п'ять днів з дня подання проекту Кабінетом Міністрів.

Якщо Верховна Рада відхилить проект закону про Державний бюджет, Кабінет Міністрів зобов'язаний протягом семи днів подати оновлений проект з урахуванням пропозицій Верховної Ради.

Четверта стадія включає виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет). Виконання бюджетів здійснюють Кабінет Міністрів України та відповідні місцеві органи влади. Міністерство фінансів забезпечує загальну організацію та управління виконанням Державного бюджету, координуючи діяльність учасників бюджетного процесу. Основу виконання державного бюджету і місцевих бюджетів становить казначейське обслуговування бюджетних коштів, яке здійснює Державна казначейська служба України через єдиний казначейський рахунок (ЄКР).

П'ятою стадією є підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього. Метою цієї стадії є зведення, складання та подання звітності про виконання бюджету. Учасниками цього процесу є головні розпорядники коштів та Державне казначейство України. Звітність про виконання бюджетів може бути річною, кварталною, місячною та оперативною.

Річний звіт про виконання Закону про Державний бюджет України має бути підготовлений Кабінетом Міністрів до 1 квітня року, наступного за звітним, та поданий до Верховної Ради.

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

БКУ³⁴ у статті 61 визначає, що «річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України складається з:

- 1) Баланс;
- 2) Звіту про виконання Державного бюджету України (включаючи звіти про виконання показників за формою додатків до закону про Державний бюджет України);
- 3) Звіту про фінансові результати;
- 4) Звіту про рух грошових коштів;
- 5) Звіту про власний капітал;
- 6) Інформації про виконання захищених видатків Державного бюджету України;
- 7) Звіту про бюджетну заборгованість;
- 8) Звіту про використання коштів з резервного фонду державного бюджету; Звіт про надходження і використання коштів державного фонду регіонального розвитку; Звіт про надходження і використання коштів державного дорожнього фонду; Звіт про надходження і використання коштів Державного фонду поводження з радіоактивними відходами; Звіт про надходження і використання коштів державного фонду розвитку водного господарства; Звіт про надходження і використання коштів державного фонду внутрішніх водних шляхів; звіт про надходження і використання коштів державного фонду декарбонізації та енергоефективної трансформації;
- 9) Звіту про стан державного боргу і гарантованого державою боргу;
- 10) Звіту про прострочену заборгованість суб'єктів господарювання перед державою за кредитами (позиками), залученими під державні гарантії, в тому числі звіт про платежі з виконання державою гарантійних зобов'язань; Звіт про платежі з виконання державою гарантійних зобов'язань;

³⁴ Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. Відомості Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#n82>.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

11) Зведених показників звітів про виконання бюджетів;

12) Інформації про виконання місцевих бюджетів, включаючи інформацію про стан місцевих боргів та гарантованих відповідно Автономною Республікою Крим, територіальними громадами боргів і про надані місцеві гарантії;

13) Інформації про здійснені операції з управління державним боргом;

14) Інформації про надані державні гарантії;

15) Інформації про досягнення запланованої мети, завдань та результативних показників головними розпорядниками коштів державного бюджету в межах бюджетних програм; Інформацію про виконання державних інвестиційних проектів із зазначенням загальної вартості кожного проекту; Інформацію про виконання інвестиційних проектів, що реалізуються із залученням державою кредитів (позик) від іноземних держав, іноземних фінансових установ і міжнародних фінансових організацій; Інформацію про виконання договорів, укладених у рамках державно-приватного партнерства;

16) Інформації про виконання текстових статей закону про Державний бюджет України; Пояснювальну записку до звіту про виконання закону про Державний бюджет України;

17) Іншої інформації, визнаної кабінетом міністрів України необхідною для пояснення звіту.»

Протягом двох тижнів після подання звіту Рахункова палата має надати висновки щодо використання коштів. Після цього звіт розглядається та затверджується Верховною Радою України.

Річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України складається з кількох частин, включаючи звіт про фінансовий стан, виконання показників, фінансові результати, рух грошових коштів, власний капі-

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

тал, виконання захищених видатків, бюджетну заборгованість, використання коштів з резервного фонду, використання коштів державного фонду регіонального розвитку, стан державного боргу, інформацію про місцеві бюджети та інші необхідні дані.

Таким чином, законодавча та нормативна база бюджетного процесу в Україні чітко регламентує всі етапи формування, затвердження, виконання та контролю бюджетів, забезпечуючи ефективно та прозоре управління державними фінансами.

Разом з тим, нам вважається за доцільне підкреслити, що бюджетний контроль є ключовим елементом усього бюджетного процесу, виступаючи водночас як інструмент впровадження бюджетної політики та складова частина бюджетного управління. Бюджетний контроль охоплює різні аспекти, зокрема, перевірку відповідності витрат затвердженим показникам, моніторинг ефективності використання бюджетних коштів, а також оцінку досягнення встановлених фінансових цілей.

Саме тому пропонуємо не розглядати контроль за виконанням бюджету як окремий елемент бюджетного процесу, оскільки цей контроль інтегрований у всі етапи бюджетного циклу. Він проводиться одночасно на різних рівнях і охоплює різні фази: від складання і затвердження бюджетних запитів до моніторингу їх виконання та підготовки звітів. Такий підхід дозволяє забезпечити більш комплексний та системний контроль за фінансовими потоками держави, підвищуючи прозорість та ефективність управління бюджетними ресурсами.

Жибер Т. В. досліджуючи термінологію пов'язану з бюджетним процесом³⁵ висуває наступне припущення щодо послідовності стадій у бюджетному процесі – вони є важливими, хоча не завжди мають першочергове значення.

³⁵ Жибер, Т. В. (2004). Бюджетна термінологія як основа організації бюджетного процесу. Отримано з <https://core.ac.uk/download/pdf/197226298.pdf>.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Головними вимогами до бюджету залишаються його реальність, обґрунтованість та збалансованість. У випадку загрози дотримання цих вимог, звичний порядок бюджетного процесу може бути порушений, як це вже неодноразово траплялося в Україні, зокрема через несвоєчасне затвердження законів про Державний бюджет України.

Визначення бюджетного процесу також пов'язане з процедуро затвердження звіту про виконання бюджету. В Україні, відповідно до Бюджетного кодексу, передбачено розгляд звіту про виконання державного бюджету, після чого Верховна Рада приймає рішення щодо нього. Таким чином, звіт не затверджується автоматично, а підлягає оцінці виконання бюджету. Саме тому, на нашу думку, найбільш повним визначенням бюджетного процесу, є наступне: це регламентована законодавством діяльність органів влади та інших суб'єктів у межах їх бюджетних повноважень, спрямована на складання, розгляд (включаючи узгодження), затвердження та виконання бюджету з подальшим розглядом звіту про його виконання за минулий бюджетний період. Таке трактування відображає державний та бюджетний устрій країни та забезпечує комплексний підхід до управління фінансовими ресурсами.

Разом з тим, вважаємо за потрібне унаочнити зв'язок стадій бюджетного процесу з бюджетним циклом, бюджетним періодом, бюджетуванням та бюджетним контролем (рис. 2.2.).

Тож, як видно з даних на рис. 2.2, доцільно виокремити поняття «бюджетний період». Разом з тим, цей термін є недостатньо вживаним, натомість частіше в науковій літературі використовується поняття бюджетного року, яке є частиною більш загального терміна «бюджетний період». Тому розглядатимемо поняття «бюджетний період» як основне, що визначає часовий інтервал, протягом якого функціонує бюджет, тоді як бюджетний рік – це один із можливих варіантів тривалості цього періоду. На сьогодні

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

річна тривалість бюджетного періоду є найпоширенішою у світі, проте початок і кінець бюджетного року далеко не завжди збігаються з календарними новорічними датами. З точки зору економічної теорії, більш обґрунтованою є прив'язка початку бюджетного року до звітних періодів або періодичності парламентських сесій. Тому доцільно переглянути дату початку бюджетного року в Україні з урахуванням економічної та наукової обґрунтованості.

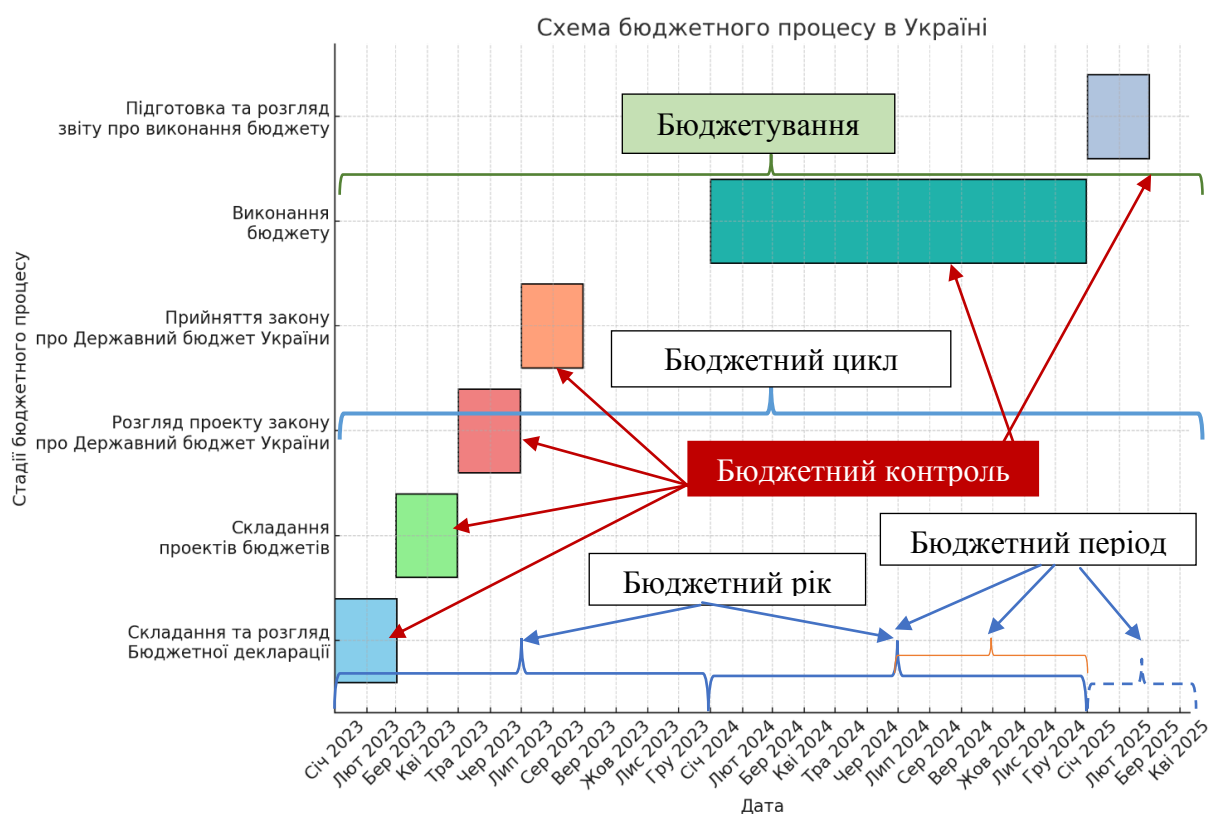


Рис. 2.2. Зв'язок елементів бюджетування та бюджетного процесу

Джерело: власна розробка.

Бюджетний період, на думку Т. Бугай³⁶, так само як і К. Павлюк³⁷, є основою бюджетного процесу, відображаючи його циклічність і впорядковуючи його стадії.

³⁶ Бугай, Т. (2015). Система інституційного забезпечення бюджетного процесу в Україні. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*, (2), 103–118.

³⁷ Павлюк, К. В. (2006). *Бюджет і бюджетний процес в умовах транзитивної економіки України: Монографія*. Н.-д. Фін. Ін-т.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Бюджетний процес безперервний, а поділ його на стадії можливий завдяки функціонуванню окремих бюджетів протягом декількох бюджетних періодів. Тривалість бюджетного періоду може коливатися від кількох місяців до кількох років, проте завжди є коротшою за бюджетний цикл.

Н. М. Сивульська³⁸ зауважує, що серед українських вчених визначення бюджетного циклу є переважно одностайним, оскільки воно ґрунтується на нормі Бюджетного кодексу та трактується як період, що починається зі складання бюджету і закінчується прийняттям рішення щодо звіту про виконання цього бюджету. Іншими словами, бюджетний цикл охоплює весь бюджетний процес у реальному часі, проходячи всі стадії, визначені законодавством, від першої до останньої. В економічній літературі, зокрема довідковій, термін «бюджетний цикл» згадується рідко.

Бюджетні цикли, на відміну від бюджетних періодів, часто перетинаються у часі, зазначає К. В. Павлюк³⁹. Наприклад, складання одного бюджету може відбуватися одночасно з виконанням іншого, а в цей же час може проходити розгляд звіту про виконання третього бюджету. Історично склалося, що бюджетний цикл в Україні триває понад два роки, а якщо точніше, то, за даним рис. 2.1., це становить приблизно 26 місяців. Черговий бюджетний цикл починається з аналізу тенденцій розвитку економіки та виконання майбутнього бюджету на основі результатів виконання минулих бюджетів та поточного бюджету.

На всіх стадіях бюджетного процесу спеціальні органи влади здійснюють аналіз результатів виконання бюджету, динаміки його показників, змін структури доходів і

³⁸ Сивульська, Н. М. (2004). *Виконання місцевих бюджетів України* (Doctoral dissertation, Н. М. Сивульська). http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&ai21dbn=ardtap21dbn=ardraz21id=taimage_file_name=DOC/2004/04snmmbu.zip&timage_FILE_DOWNLOAD=1.

³⁹ Павлюк, К. В. (2006). *Бюджет і бюджетний процес в умовах транзитивної економіки України: Монографія*. Н.-д. Фін. Ін-т.

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

видатків, а також можливостей зміцнення доходної бази і більш ефективного використання бюджетних асигнувань. Такий аналіз є необхідною основою для бюджетного планування та забезпечення раціонального управління бюджетними ресурсами.

Бюджетний процес в Україні також включає численні процедури і механізми, що дозволяють забезпечити участь різних гілок влади, громадських організацій та громадян у формуванні та реалізації бюджетної політики. Ця участь забезпечує більшу підзвітність і відкритість бюджетного процесу, сприяючи досягненню більш збалансованого і ефективного розподілу фінансових ресурсів відповідно до пріоритетів розвитку держави та потреб населення.

Отже, бюджетний процес в Україні є складною та багатогранною діяльністю, що вимагає злагодженої роботи всіх учасників та ретельного контролю на всіх етапах. Він забезпечує не лише належне формування і виконання бюджету, але й сприяє досягненню стратегічних цілей держави, підвищуючи фінансову стабільність і добробут громадян. Бюджетний процес охоплює всі аспекти управління публічними фінансами, від планування і складання бюджету до його затвердження, виконання та контролю за використанням бюджетних коштів.

Разом з тим, в сучасному управлінні публічними фінансами все частіше використовується термін «бюджетування». Цей термін є відносно новим для вітчизняної науки, але він набуває все більшого значення в контексті вивчення сучасних технологій бюджетного менеджменту. Бюджетування є не лише концепцією сучасного бюджету, але й інструментом, що дозволяє ефективно планувати та управляти фінансовими ресурсами. Воно включає різні елементи та їх комбінації, що забезпечують повне відображення сутності бюджету та його ефективного виконання. Таким чином, використання терміну «бюджетування» у бюджетній термінології підкреслює важливість сучасних

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

підходів до управління публічними фінансами та сприяє підвищенню ефективності бюджетного процесу в Україні.

З огляду на швидкий розвиток та зміни у сучасному бюджетуванні, впровадження нових технологій у бюджетному процесі забезпечує точну характеристику та взаємозв'язок окремих елементів, що закладає основи для успішного подальшого вивчення такого складного і динамічного об'єкту, як бюджетування. При цьому бюджетування, як особлива технологічна процедура в бюджетному процесі України, сприяє не лише ефективному управлінню державними фінансами, але й досягненню економічних та соціальних цілей, що, у кінцевому підсумку, підвищує рівень життя населення та забезпечує сталий розвиток держави.

Для того щоб розкрити інституційні особливості впровадження прозорості і відкритості бюджетного процесу сектору оборони та безпеки, необхідно предметно розглянути підходи до визначення самого поняття бюджетування.

Так, В. Федосов та Т. Бабіч характеризуючи поняття бюджетування зазначають «...це сукупність технологічних процедур бюджетної роботи з аналітично-розрахункової підготовки бюджетів, кошторисів і програм із допомогою порівняння відносної корисності альтернативних варіантів використання бюджетних коштів на конкретні види державної діяльності з урахуванням вартості витрат на досягнення кінцевого результату й упущених вигід»⁴⁰.

На думку І. Лютого та О. Білявської, «...бюджетування виходить із необхідності розподілення бюджетних коштів для досягнення суспільно – значущих та кількісно вимірюваних результатів з постійним моніторингом та контролем за досягненням поставлених цілей та результатів»⁴¹.

⁴⁰ Федосов, В. М., та Бабич, Т. С. (2008). Сутність і проблематика бюджетування: українські реалії. *Фінанси України*, (1), 3–23.

⁴¹ Лютий, І., та Білявська, О. (2021). Особливості бюджетування в класичному університеті як умова фінансової автономії. *Вісник Економіки*, (2), 39–53.

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

При цьому, Р. Біста та Х. Хатрі з одного боку, відзначають, що бюджетування має орієнтуватися на результати діяльності установи⁴², а з іншого попереджають – вибираючи цілі, при складанні прогнозів на наступний бюджетний рік, необхідно для кожного результату визначити показник ефективності, так само як і обґрунтувати доцільність бюджетних видатків.

Отже, в деяких джерелах, передусім науковців, пов'язаних з дослідженням об'єктів та процесів бухгалтерського обліку (Н. В. Бугас⁴³; Ф. Ф. Бутинець, Л. В. Чижевська та Н. В. Герасимчук⁴⁴; С. Ф. Голов⁴⁵; С. Ковтун⁴⁶), бюджетування порівнюється та співставляється з процесами планування та прогнозування, оскільки вони дійсно тісно пов'язані.

В інших джерелах, зокрема у працях науковців-фінансистів (В. Федосов, Т. С. Бабиць⁴⁷; З. С. Варналій⁴⁸; Ю. С. Пеняк⁴⁹), бюджетування розглядається комплексно як управління бюджетом: його планування, контроль і аналіз виконання, регулювання. Воно постає як метод управління, який представляє собою комплексну, чітко працюючу систему безперервного планування (як поточного, так і стратегічного), що охоплює аспекти від обґрун-

⁴² Bista, R. V., та Khatri, V. V. (2022). Analysis of Public Expenditure Policy Regime and Its Relationship with Economic Growth over Different Political Regimes of Nepal. *NUTA Journal*, 9(1-2), 91–103.

⁴³ Бугас, Н. В. (2012). Бюджетирование как эффективный инструмент управления затратами. *Бизнес Информ*, (5), 190–193.

⁴⁴ Бутинець, Ф. Ф., Чижевська, Л. В., та Герасимчук, Н. В. (2000). Бухгалтерський управлінський облік: Навчальний посібник. *Житомир: ЖІТІ*, 448.

⁴⁵ Голов, С. Ф. (2003). Управлінський облік: підручник. *К.: Лібра*, 704, 2.

⁴⁶ Ковтун, С. (2005). *Бюджетування на сучасному підприємстві, або як ефективно управляти фінансами*. Харків: Фактор.

⁴⁷ Федосов, В. М., та Бабиць, Т. С. (2008). Сутність і проблематика бюджетування: українські реалії. *Фінанси України*, (1), 3–23.

⁴⁸ Варналій, З. С. (2016). Державне бюджетування в системі забезпечення фінансової безпеки України. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*, (4 (2)), 43–47.

⁴⁹ Пеняк, Ю. С. (2018). Бюджетування в управлінні фінансовими ресурсами. *Modern economics*, (8), 142–149.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

тування цілей і завдань до контролю за їх належним виконанням на всіх стадіях.

Таким чином, можемо зробити висновок, що у вітчизняній науковій думці бюджетування здебільшого розглядається як стандартизований процес визначення обсягу і складу витрат, пов'язаних з діяльністю окремих структурних підрозділів та інших утворень, і забезпечення підприємства ресурсами для покриття цих витрат. Стандартизація бюджетування відбувається на основі самостійно розроблених організацією вимог і процедур, а також загальноприйнятих норм, передбачених законодавством і бухгалтерською методикою. Водночас у зарубіжній науковій літературі термін «бюджетування» трактується і використовується як управлінська технологія, в бюджетному менеджменті, для підвищення ефективності управління та узгодження надходжень коштів і їх використання (частково опосередковано кошторисним процесом). Звичайно, категорія бюджетування є різноплановою і кожне його визначення розкриває певний її аспект, отже, має право на існування. Проте, на нашу думку, розгляд бюджетування як суто процесу складання системи взаємопов'язаних бюджетів є спрощеним та механістичним, натомість, трактування бюджетування як фінансового інструменту та технології управління найбільш повно характеризує всю функціональну палітру даного поняття.

Звернімо увагу на таку особливість: в українському науковому дискурсі використовуються розмежування двох взаємопов'язаних понять «бюджетування» та «система бюджетування». Наприклад, у роботах О. О. Григоріва дослідник доводить, що поняття «система бюджетування» за своїм змістом є ширшим від поняття «бюджетування»⁵⁰ та включає бюджетний процес (послідовність складання,

⁵⁰ Григорів, О. О. (2011). Бюджетування в управлінні фінансовими ресурсами вищих навчальних закладів. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*, (7 (2)), 49–53.

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

затвердження, виконання й контролю за виконанням усіх бюджетів організації), систему бюджетів (бюджетну структуру), методику бюджетування, а також ресурсне та техніко-програмне забезпечення реалізації бюджетних процесів у межах тієї чи іншої бюджетної установи.

Український економіст Є. Є. Іонін підсумовує⁵¹, що на сьогодні ні в Україні, ні у світі не сформувалося загальноприйнятого поняття бюджетування та його елементів, а концепція бюджетування постійно еволюціонує і має свої особливості в кожній країні.

Тож, дефініція «бюджетування» знаходить своє відображення на макро- та мікрорівні. Згідно з даним підходом, бюджетування на макрорівні є складовою системи фінансового управління державними фінансами, що включає розподіл та використання бюджетних коштів на конкретні види державної діяльності та сприяє підвищенню результативності державного управління шляхом перерозподілу повноважень у рамках виконання конкретних програм та досягнення узгодженості між бюджетами усіх рівнів.

На мікрорівні бюджетування відображає процес планування, обліку і контролю фінансових ресурсів і результатів діяльності організації, що дозволяє зіставити доходи та всі понесені витрати у майбутніх і окремих періодах, та слугує підвищенню фінансово-економічної ефективності і фінансової стійкості.

На наш погляд, наведені тлумачення не суперечать одне одному, а взаємодоповнюють. Ми поділяємо думку тих науковців, які розглядають бюджетування з точки зору технологій управління бюджетними коштами, а не лише їх планування, оскільки бюджетування комплексно охоплює велику кількість етапів бюджетного процесу. Саме цей підхід ми будемо використовувати в даному

⁵¹ Іонін, Є. Є. (2013). Бюджетування як засіб реалізації ефективної фінансової політики держави. *Економічний аналіз*, (14, № 1), 260–266.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

дослідженні. Хоча ми приймаємо, що в Україні та світі існують різні підходи до визначення бюджетування (як на рівні фінансів суб'єктів господарювання, так і державних фінансів) та складових елементів і процесів, що в сукупності можна віднести до бюджетування. Варто зауважити, що як в Україні, так і в світі існує широкий спектр підходів до визначення бюджетування, які охоплюють як державні фінанси, так і фінанси суб'єктів господарювання. Ці підходи відрізняються своїми складовими елементами та процесами, які разом утворюють систему бюджетування. Враховуючи цю різноманітність, доцільно зосередитися на їхніх особливостях, що впливають на формування бюджетних систем і практик. Багатогранний аналіз дозволить глибше зрозуміти специфіку бюджетування як у державному управлінні, так і в діяльності суб'єктів господарювання.

2.3 Особливості та виклики бюджетування в умовах збройного конфлікту

У 2022 році бюджетна система України, як і вся економіка та суспільство загалом, зазнала значних потрясінь. Масштабне військове вторгнення спричинило серйозні наслідки, серед яких В. Кудряшов виділяє різке зниження бюджетних доходів та поглиблення бюджетного дефіциту⁵². Т. Канаєва та А. Галабурда⁵³ також звертають увагу на те, що військові дії та економічна нестабільність призвели до скорочення податкових надходжень, а також

⁵² Кудряшов, В. (2023). Фінансове забезпечення публічних витрат у період війни. *Економіка України*, 66(3 (736)), 37–57.

⁵³ Канаєва, Т., та Галабурда, А. (2022). Бюджетна політика держави в умовах воєнного стану. *Scientia Fructuosa (Вісник Київського національного торговельно-економічного університету)*, 144(4), 98–109.

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

до зменшення обсягів внутрішніх та зовнішніх інвестицій. Фінансова система країни стала значно більш залежною від іноземної допомоги та кредитів від міжнародних партнерів, що було необхідним для забезпечення її стабільності. М. С. Заболотний⁵⁴, в свою чергу констатує, що у таких умовах Україна змушена була переглянути свої бюджетні пріоритети та адаптуватися до нових економічних реалій.

Т. Богдан відзначає, що кардинальна структурна перебудова бюджетних видатків стала однією з ключових реакцій на нові виклики⁵⁵. Пріоритетним напрямом бюджетного фінансування стало безпрецедентне збільшення витрат на оборону та безпеку. Значна частина бюджетних ресурсів була перенаправлена на фінансування військових потреб, включаючи закупівлю озброєння, модернізацію військової техніки та підтримку військовослужбовців, що в свою чергу призвело до перерозподілу ресурсів та зміни акцентів у бюджетних статтях, де значна частина коштів була спрямована на підтримку військових зусиль та забезпечення безпеки країни. Одночасно скорочувалися видатки на інші сектори, що вимагало від уряду нових рішень щодо оптимізації використання наявних ресурсів.

Зокрема, В. Кудряшов вказує на той факт, що внаслідок війни структура бюджетних витрат зазнала суттєвих змін, що не сприяють економічному розвитку⁵⁶. Виділення коштів із бюджету на реалізацію проектів у галузі освіти, науки, інфраструктури та інших реформ є недостатнім. Основний акцент у видатках робиться на оборону та безпеку, що є критично важливим в умовах воєнного стану.

⁵⁴ Заболотний, М. С. (2023). Системні детермінанти виникнення асиметрій фіскального простору держави (Doctoral dissertation, Тернопіль, ЗУНУ).

⁵⁵ Богдан, Т. (2022, липень 15). Воєнні фінанси: що повинна робити держава? *Лівий берег*. https://lb.ua/blog/tetiana_bohdan/523270_voienni_finansi_shcho_povinna_robiti.html.

⁵⁶ Кудряшов, В. (2023). Фінансове забезпечення публічних витрат у період війни. *Економіка України*, 66(3 (736)), 37–57.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Проте, таке перерозподілення ресурсів обмежує можливості для інвестицій у розвиток людського капіталу та інфраструктури, що є необхідними для довгострокового економічного зростання. Відсутність достатнього фінансування у цих галузях може мати негативні наслідки для майбутнього економічного розвитку країни, знижуючи її конкурентоспроможність та здатність до стійкого розвитку. У таких умовах уряд був змушений оперативно реагувати на нові виклики, використовуючи всі доступні фінансові інструменти для підтримки економічної стабільності та виконання своїх зобов'язань перед громадянами. Впровадження нових боргових інструментів, таких як військові облігації⁵⁷, стало одним із ключових кроків для залучення додаткових фінансових ресурсів. Ці облігації були випущені на внутрішньому та міжнародному ринках, що дозволило забезпечити фінансування невідкладних потреб, зокрема оборони та безпеки. Крім того, уряд активізував співпрацю з міжнародними фінансовими організаціями, залучаючи кредити та гранти, які спрямовувалися на стабілізацію економіки та підтримку соціальних програм.

Зростання навантаження на місцеві бюджети вимагало впровадження додаткових заходів підтримки, таких як надання субвенцій і збільшення фінансової допомоги з державного бюджету⁵⁸. Місцеві органи влади зіткнулися з підвищеними витратами на забезпечення громадської безпеки, соціальну підтримку населення та відновлення інфраструктури, пошкодженої внаслідок бойових дій. У

⁵⁷ Янчук, В. М. (2024). *Проблеми управління державним боргом в умовах війни* (Кваліфікаційна робота освітнього ступеня бакалавр). Національний університет «Києво-Могилянська академія», Факультет економічних наук, Кафедра фінансів. Спеціальність 072: Фінанси, банківська справа та страхування. Київ.

⁵⁸ Ломачинська, І. А., та Чуркіна, І. Є. (2022). Децентралізація місцевих бюджетів в Україні: виклики в період війни. *Міжнародний науковий журнал «Грааль науки»*, (20), 28–31.

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

відповідь уряд запровадив механізми, що дозволяли оперативно надавати фінансову допомогу регіонам, які найбільше постраждали. Це включало як пряму фінансову підтримку, так і перегляд бюджетних трансфертів. Ці заходи були спрямовані на забезпечення стійкості місцевих бюджетів та збереження життєдіяльності громад у кризових умовах.

Необхідність оперативного реагування на фінансові виклики вимагала від влади пошуку нових підходів⁵⁹ до бюджетування державних видатків. Замість звичайних процедур і правил були впроваджені механізми гнучкого планування та управління ресурсами, орієнтовані на поточні потреби суспільства. Це включало використання сучасних методик бюджетування, що дозволяли швидко переорієнтувати фінансові потоки відповідно до змінних умов. Уряд також розширив використання програмно-цільового методу бюджетування, що сприяло більш ефективному використанню бюджетних коштів та забезпеченню прозорості витрат. Співпраця з міжнародними партнерами та фінансовими інституціями стала ключовим елементом у впровадженні цих нових підходів.

Ю. І. Аністратенко відзначає, що уряд змушений був переосмислити підходи до бюджетного планування та виконання бюджету⁶⁰, враховуючи нові реалії. Впроваджені заходи дозволили частково стабілізувати фінансову ситуацію, забезпечити безперебійне фінансування критичних секторів економіки та підтримати соціальні програми. Зокрема, було створено нові фінансові резерви⁶¹ для швид-

⁵⁹ Кладницька, Т., Кеменяш, І., Присяжнюк, Н., та Свиноус, Н. (2023). Теоретичні підходи до формування системи бюджетного менеджменту. *Економічний дискурс*, (3-4), 98–106.

⁶⁰ Аністратенко, Ю. І. (2023). Особливості стадій бюджетного процесу в умовах воєнного стану. *Право і суспільство*, (5), 347.73. <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2023.5.53>.

⁶¹ Національна рада з відновлення України від наслідків війни. (2023). *Проект Плану відновлення України. Матеріали робочої групи «Охорона здоров'я»*. ПРОЕКТ.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

кого реагування на надзвичайні ситуації та забезпечення гнучкості бюджетного процесу. Уряд також посилив контроль за виконанням бюджетів на всіх рівнях, що допомогло мінімізувати ризики нецільового використання коштів. Такі кроки сприяли підвищенню довіри до бюджетної системи та забезпеченню її стійкості в умовах кризи.

Виходячи з викладеного можна стверджувати, що бюджетна система України у 2022 році зазнала фундаментальних змін, які обумовили необхідність застосування гнучких та адаптивних підходів до бюджетування. Уряд впроваджував інноваційні методи для забезпечення фінансової стабільності та безпеки держави в умовах глибокої кризи. Такий підхід дозволив не лише застосувати ефективний перерозподіл бюджетних коштів, але й активний пошук нових джерел фінансування, таких як міжнародна допомога, кредитні лінії та випуск військових облігацій.

Суттєве збільшення витрат на оборону та безпеку (таблиця 2.2.), підтримка місцевих бюджетів та структурні зміни у видатковій частині бюджету вимагали від уряду оперативних і добре зважених рішень. В умовах нестабільності традиційні бюджетні правила були тимчасово відкладені, щоб дозволити швидко реагувати на виклики та забезпечувати нагальні потреби суспільства. Війна також вплинула на процес децентралізації, яка була однією з ключових реформ в Україні. В умовах кризи ресурси були перенаправлені на центральний рівень для оперативного вирішення нагальних проблем, що уповільнило процес передачі повноважень та фінансових ресурсів на місцевий рівень. Це створило додаткові виклики для місцевих органів влади, які опинилися перед необхідністю забезпечувати основні послуги та підтримку громад в умовах обмежених ресурсів.

**РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології
забезпечення цілісності і доброчесності...**

Таблиця 2.2.

**Структура видатків Зведеного бюджету України
в 2021–2024 роках,**

у % до загальної суми видатків

№	Категорія видатків	2021 факт	2022 факт	2023 закон із змінами	2024 проєкт від 15.09.23
1	Оборона	6.9	37.6	40.0	31.0
2	Громадський порядок, безпека та судова влада	9.5	14.9	12.6	13.0
3	Державне управління	5.1	2.9	3.2	4.9
4	Обслуговування державного боргу	8.5	5.3	9.1	11.1
5	Економічна діяльність	16.0	5.1	8.5	6.4
6	Охорона навколишнього природного середовища	0.7	0.6	0.4	0.3
7	Житлово-комунальне господарство	3.2	1.4	1.1	1.4
8	Охорона здоров'я	11.0	7.1	6.5	5.8
9	Духовний та фізичний розвиток	2.3	1.6	1.4	1.4
10	Освіта	16.6	9.0	10.0	10.2
11	Соціальний захист і соціальне забезпечення	19.9	15.0	12.4	13.7
	- трансферти Пенсійному фонду	9.0	7.7	6.7	7.2
	- інші програми соц. захисту	10.9	7.3	5.7	6.5
	Всього видатки	100.0	100.0	100.0	100.0

Джерело: складено авторами.

Гальмування децентралізації впливає на ефективність управління на місцевому рівні⁶² та вимагає перегляду підходів до бюджетування з урахуванням нових реалій. На основі даних, представлених у таблиці 2.2., можна зробити кілька важливих висновків про структуру видатків Зведеного бюджету України в період з 2021 по 2024 роки. Основні зміни у видатках бюджету відображають реакцію

⁶² Чубіна, А. С. (2022). Ризики децентралізації об'єднаних територіальних громад. *Публічне урядування*, (5 (33)), 120–126.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

держави на зовнішні та внутрішні виклики, зокрема, військову агресію та економічну нестабільність. Однією з найважливіших статей видатків є оборона.

Як видно з даних таблиці 2.2. у 2021 році на оборону було виділено лише 6.9% загальної суми видатків, тоді як у 2022 році цей показник зріс до 37.6%, що відображає необхідність значного збільшення фінансування оборонних заходів у відповідь на військову агресію. У 2023 році частка видатків на оборону досягла 40.0%, але у проєкті бюджету на 2024 рік вона трохи зменшилася до 31.0%, що може свідчити про певне стабілізування ситуації. Видатки на громадський порядок, безпеку та судову владу також зазнали змін, зростаючи з 9.5% у 2021 році до 14.9% у 2022 році, а потім дещо знижуючись до 12.6% у 2023 році та підвищуючись до 13.0% у проєкті на 2024 рік. Це свідчить про постійний високий рівень витрат на забезпечення правопорядку та безпеки.

Видатки на державне управління показують зменшення з 5.1% у 2021 році до 2.9% у 2022 році, проте в 2023 році цей показник збільшився до 3.2%, а у проєкті бюджету на 2024 рік досяг 4.9%. Це може відображати необхідність підвищення фінансування для забезпечення ефективного управління в умовах кризи.

Частка видатків на обслуговування державного боргу зросла з 8.5% у 2021 році до 11.1% у проєкті на 2024 рік, через зростання зобов'язань держави щодо обслуговування внутрішніх та зовнішніх боргів. Видатки на економічну діяльність знизилися з 16.0% у 2021 році до 5.1% у 2022 році, що може свідчити про перерозподіл ресурсів на більш нагальні потреби, такі як оборона. У наступні роки частка видатків на економічну діяльність дещо збільшувалася, досягнувши 6.4% у проєкті на 2024 рік. Видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення залишаються значними, хоча і дещо зменшилися з 19.9% у 2021 році до 13.7% у проєкті бюджету на 2024 рік. Це включає

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

трансферти Пенсійному фонду та інші програми соціального захисту, що свідчить про постійну увагу держави до соціальних потреб населення.

Видатки на охорону здоров'я зменшилися з 11.0% у 2021 році до 5.8% у 2024 році, що може бути пов'язано з пріоритезацією інших статей бюджету. Видатки на освіту також знизилися з 16.6% у 2021 році до 10.2% у проєкті на 2024 рік, але залишаються значними.

У цілому, аналіз таблиці показує, що структура видатків Зведеного бюджету України зазнала значних змін у відповідь на актуальні виклики. Пріоритетними напрямками стали оборона, безпека та правопорядок, що відображає стратегічну орієнтацію держави на забезпечення національної безпеки та стабільності.

На сьогодні основними причинами дисбалансу в бюджетній системі України вважаються залежність від ситуації на міжнародних ринках сировини та нестабільність політичної ситуації. Україна є великим експортером аграрної продукції, металів та інших сировинних товарів, що робить її економіку вразливою до змін цін на міжнародних ринках. Коливання світових цін на ці товари безпосередньо впливають на надходження до державного бюджету, спричиняючи непередбачувані фінансові коливання.

Крім того, нестабільна політична ситуація в країні, зокрема пов'язана з воєнними діями та внутрішніми конфліктами, ускладнює прогнозування економічної політики та бюджетного планування. Саме зазначені вище фактори знижують інвестиційну привабливість країни, що також негативно впливає на бюджетні доходи та загальну економічну стабільність.⁶³

Проблемою бюджетної системи України також є і те, що через воєнний стан і спрямування економіки на забез-

⁶³ Хаванов, А. В. (2024). Роль ефективного управління корупційними ризиками у забезпеченні економічної безпеки держави. Цифрова економіка та економічна безпека, (2 (11)), 270–274. <http://dees.iei.od.ua/index.php/journal/article/view/375>.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

печення потреб оборони відбулося повне або часткове зупинення всіх бюджетних програм і реформ. Це стосується не лише інфраструктурних проектів та соціальних програм, але й ключових реформ, таких як децентралізація, яка була спрямована на посилення місцевого самоврядування⁶⁴ та ефективніше управління ресурсами. Зупинення цих програм призвело до затримки в досягненні стратегічних цілей країни, що може мати довготривалі негативні наслідки для економіки. Відкладення реформ ускладнює повернення до стійкого економічного зростання та створює додаткові виклики для управління публічними фінансами в майбутньому.

У зв'язку з цим перед фахівцями з економіки та фінансів постає завдання пошуку шляхів якнайшвидшого виходу з бюджетної кризи в умовах війни та забезпечення сталості державних фінансів у післявоєнний час. Це включає розробку нових стратегій фінансування, залучення міжнародної допомоги, впровадження ефективних антикризових заходів та оптимізацію видатків. Важливим аспектом є також розробка плану відновлення економіки після завершення воєнних дій, що включає інвестиції в інфраструктуру, освіту та науку, а також підтримку малого та середнього бізнесу. Комплексний підхід до вирішення бюджетної кризи дозволить забезпечити стійке економічне зростання та підвищення рівня життя громадян.

Війна призвела до значних кількісних і структурних змін у бюджетній системі України, зокрема до зміни обсягу та структури доходів і видатків, адаптації та спрощення бюджетного законодавства, зростання обсягу бюджетного дефіциту, стрімкого нарощування державного боргу⁶⁵, гальмування реформи децентралізації. Всі ці фак-

⁶⁴ Піддубний, І. (2023). Як змінилися бюджети громад під час війни. Економічна правда. <https://www.epravda.com.ua/columns/2022/11/7/693539>.

⁶⁵ Гайбура, Ю. А. (2024). Управління державним боргом України: стан і перспективи. *Подільський вісник: сільське господарство, техніка, економіка*, (42), 82–89.

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

тори суттєво впливають на фінансову стійкість держави та вимагають негайної адаптації бюджетної політики до нових умов. Адаптація законодавства (таблиця 2.3.) дозволила швидше реагувати на зміни, проте підвищення державного боргу та дефіциту створюють додаткові виклики для економіки. Це також вимагає від уряду застосування більш гнучких і інноваційних підходів до бюджетування.

Таблиця 2.3.

Основні зміни в бюджетному та податковому законодавстві на період війни

Бюджетний кодекс України	Нормативні акти Кабінету Міністрів України	Закони України
Дозвіл на перевищення розміру резервного фонду бюджету понад 1%	Визначення особливостей виконання місцевих бюджетів	Спрощення механізму оподаткування 3 групи
Зняття обмежень щодо захищених видатків	Зміни в казначейському обслуговуванні	Запровадження добровільної сплати ЄСВ для 1-2 груп і відсутність пені
Право передачі коштів зі спеціального до загального фонду	Спрощення процесу публічних закупівель	Скасування плати за землю та екологічного податку
Скасування обов'язкової публікації звітів місцевих бюджетів	Спрощення процедури затвердження фінансових документів	Скасування паливного акцизу
Дозвіл на спрямування залишків освітніх субвенцій на тероборону та захист населення		Запровадження регулювання місцевих податків і зборів сільськими / міськими радами

Джерело: власна розробка авторів.

Для того щоб оперативно реагувати на нові виклики, уряд був змушений адаптувати та спрощувати бюджетне законодавство. Це включало впровадження тимчасових змін до бюджетних процедур, спрощення процесу прийняття рішень щодо видатків та залучення коштів, а також посилення контролю за використанням бюджетних кош-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

тів. Такі заходи дозволили швидше перенаправляти ресурси на найбільш критичні потреби, проте також створили ризики щодо прозорості та підзвітності бюджетного процесу.

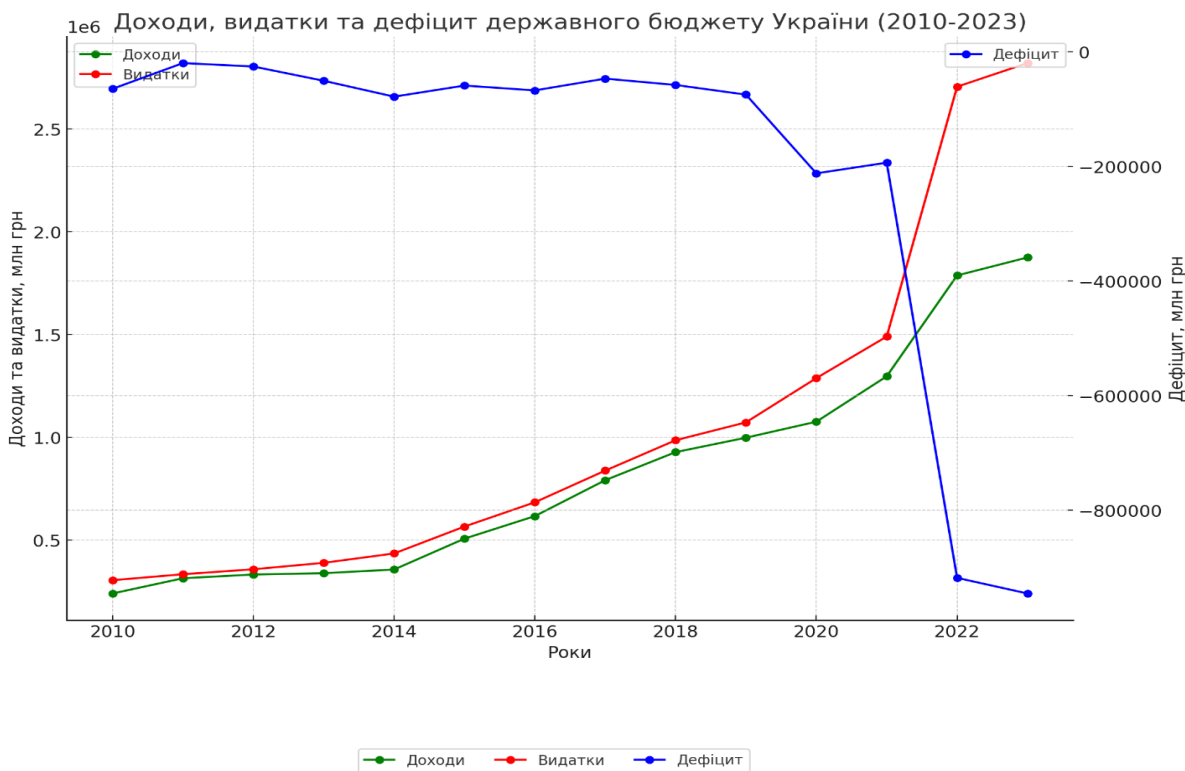


Рис. 2.3. Доходи, видатки та дефіцит Державного бюджету України за 2010–2023 рр.

Джерело: складено авторами за даними <https://openbudget.gov.ua>.

Адаптація законодавства сприяла більш ефективному бюджетуванню в умовах кризи, але потребує постійного моніторингу та вдосконалення.

Зростання обсягу бюджетного дефіциту стало однією з найгостріших проблем для фінансової системи України.

Значні видатки на оборону та зниження доходів призвели до того, що дефіцит бюджету сягнув безпрецедентних рівнів (Рис. 2.3., табл. 2.4.).

Як показують дані таблиці 2.3. у 2022 р. доходи державного бюджету було перевиконано на 37,8%, а видатки – на 81,6%, тоді як аналогічні показники 2021 р. ста-

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

новили відповідно 20,5% та 15,7%. Через значне зростання витрат на оборону, безпеку й соціальну сферу відбулося посилене збільшення розриву між видатками і доходами бюджету, а це означає подальше збільшення дефіциту. За перший рік повномасштабної війни українська економіка зіткнулася з найбільшим за останні 15 років обсягом бюджетного дефіциту – 918027 млн грн, що становить понад 17% ВВП. Для порівняння: у 2020 р. та 2021 р. бюджетний дефіцит становив 19,6% і 3,6% відповідно.

Таблиця 2.4.

Аналіз доходів, видатків та дефіциту Державного бюджету України за 2010–2023 рр.

	Доходи Державного бюджету			Видатки Державного бюджету			Дефіцит Державного бюджету		
	Сума, млн грн	Відхилення доходів, млн грн	Темп росту доходів, %	Сума, млн грн	Відхилення видатків, млн грн	Темп росту видатків, %	Сума, млн грн	Відхилення дефіциту, млн грн	Темп росту дефіциту, %
2010	240605	Na	Na	305062	Na	Na	-64457	Na	Na
2011	314618	74013	30,75	334180	29118	9,54	-19562	44895	-69,65
2012	332822	18197	5,78	358332	24152	7,23	-25510	-5948	30,41
2013	339190	6368	1,91	389630	31298	8,74	-50440	-24930	97,73
2014	357059	17869	5,28	435197	45567	11,68	-78138	-27698	54,91
2015	507240	150181	42,08	566140	130943	30,09	-58800	19338	-24,75
2016	616796	109556	21,65	684025	117885	20,82	-67229	-8429	14,34
2017	791546	174750	28,34	838221	154196	22,56	-46675	20554	-30,57
2018	928108	136562	17,24	985842	147621	17,62	-57734	-11059	23,69
2019	998278	70170	7,57	1072891	87049	8,89	-74613	-16879	29,24
2020	1076016	78238	7,83	1288017	215126	20,06	-212000	-137387	184,13
2021	1296852	220836	20,53	1490259	202242	15,73	-193407	18593	-8,77
2022	1787396	490544	37,80	2705423	1215164	81,59	-918027	-724620	374,66
2023	1875039	87643	4,90	2820304	114881	4,24	-945265	-27238	2,97

Джерело: складено авторами за даними <https://openbudget.gov.ua>.

На 2023 р. уряд планує залучення грошових ресурсів від зовнішніх джерел, переважно від інституційних кредиторів, на суму 1596 млрд грн. З цієї суми близько 1180 млрд грн планується використати для фінансування

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

дефіциту бюджету. Згідно з прогнозом на 2023 р., дефіцит має становити 945265 млн грн, або 20% ВВП, що на 3% більше, ніж у 2022 р. Співвідношення доходів і видатків зведеного бюджету у 2021 р. становило 90,08%, у 2022 р. – 66,1%, у січні та лютому 2023 р. – 73,71%.

Дані аналізу переконливо свідчать про те, що у 2022–2023 роках уряд активно залучав як внутрішні так і зовнішні запозичення, що, у свою чергу, збільшило державний борг. Вирішення цієї проблеми потребує комплексних заходів, включаючи підвищення ефективності витрат, збільшення доходів та реструктуризацію боргових зобов'язань. Необхідність впровадження нових підходів до бюджетування стає ще більш актуальною в умовах зростаючого дефіциту.

Разом з тим залучення значних фінансових ресурсів для погашення дефіциту збільшило боргове навантаження країни та похитнуло фіскальну стійкість, що вказує на необхідність перегляду боргової політики як під час, так і після війни. Висока інфляція, зростання реального ВВП та реструктуризація зовнішнього і внутрішнього боргів сприяли стабільному зменшенню частки державного боргу у ВВП з 2016 р. Незважаючи на корона кризу (COVID-2019), Україна змогла запобігти критичному зростанню боргу та значним фінансовим коливанням. Проте війна спричинила стрімке збільшення потреб у фінансуванні, тому до кінця лютого 2023 р. борг України зріс на 75% порівняно з довоєнним рівнем – з 2,4 трлн грн до 4,2 трлн грн.

Прогнозується, що розмір державного боргу до кінця 2023 р. досягне близько 6,4 трлн грн, що становитиме 100,1% ВВП. У 2023 р. витрати на обслуговування та виплату боргу перевищать 740 млрд грн, з яких приблизно половину – 326 млрд грн – буде виплачено у вигляді відсотків. Іноземні партнери висловлювали свою підтримку Україні, включаючи надання фінансової допомоги до завершення війни, що дозволяє припустити, що части-

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

на запланованих запозичень може бути передбачена в дохідній частині бюджету у вигляді грантів. Полегшив боргове навантаження України і «Меморандум про взаєморозуміння щодо призупинення виплат за державним та гарантованим державою боргом з групою офіційних кредиторів України з країн G7 та Паризького клубу», який спростить можливість спрямування коштів у більш пріоритетні для нашої країни напрями.

Підсумовуючи, можна зробити висновок, що бюджетна система України значною мірою постраждала від війни та зазнала значних руйнівних змін, як і вся економіка. Здолати негативні наслідки можна буде лише після завершення воєнних дій, але вже сьогодні важливо розробити стратегію повоєнного розвитку, визначити цілі та заходи, розрахувати ресурси та джерела їх надходжень, а також створити передумови для швидкого відновлення – прозору, сучасну, стійку бюджетну систему, забезпечену кваліфікованими фахівцями.

Видаткова складова бюджету під час війни повинна бути спрямована здебільшого на фінансування оборони та безпеки держави, тоді як післявоєнний розвиток передбачатиме фокусування на інфраструктурі, енергетиці, військово-промисловому комплексі, ІТ-сфері та інших конкурентоспроможних та інноваційних галузях. Підтримка малого й середнього бізнесу та соціальної сфери, зокрема забезпечення допомоги вимушеним переселенцям, військовим та їхнім сім'ям, має стати пріоритетом. Крім матеріальної допомоги, важливим напрямом фінансування має бути надання психологічної та консультативної допомоги військовим і переміщеним особам для їх реінтеграції у соціально-економічні відносини та ринок праці, а також уникнення травматичних ситуацій у суспільстві.

Ефективне управління фінансовими ресурсами, розробка стратегії повоєнного розвитку та залучення кваліфікованих фахівців стануть ключовими чинниками для забезпечення стабільного майбутнього України.

2.4 Зовнішні чинники та їх вплив на бюджетування в оборонному секторі

У сучасних умовах глобалізації та зростання геополітичної напруженості питання бюджетування оборонного сектору набуває особливої актуальності. Військові конфлікти, терористичні загрози та агресивна зовнішня політика окремих держав створюють нові виклики для забезпечення національної безпеки. Водночас, фінансування оборони є складним завданням, яке потребує врахування широкого спектру зовнішніх і внутрішніх чинників. Ефективне бюджетування оборонного сектору вимагає не лише значних фінансових ресурсів, але й стратегічного підходу, що враховує економічні, політичні та технологічні аспекти. У даній монографії здійснено комплексний аналіз впливу зовнішніх чинників на процес формування та реалізації оборонного бюджету, а також запропоновано рекомендації щодо оптимізації фінансових витрат в умовах сучасних викликів.

Бюджетування у сфері безпеки та оборони є невід'ємною складовою формування загальнодержавного бюджету. Це процес, що включає короткострокове планування безпекових заходів і поєднує технічні та фінансові аспекти програм безпеки та оборони. Річний бюджетний цикл розробляється на основі середньострокових витратних планів, метою яких є прогнозування фінансових потреб основних гарантій безпеки держави на середньостроковий період, що зазвичай становить від двох до п'яти років.

Річний бюджетний цикл складається з чотирьох ключових етапів: підготовка (політика та планування), схвалення (розгляд та прийняття парламентом), виконання (реалізація) та оцінка (перегляд і аудит) (рис. 2.4.). На етапі підготовки політики та планування виконавча влада розробляє і обговорює загальнодержавний бюджет, включаючи витрати на безпеку та оборону.

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

Ефективне виконання кожного етапу бюджетного циклу сприяє оптимальному використанню фінансових ресурсів та досягненню стратегічних цілей у сфері оборони. Важливою частиною цього процесу є розробка бюджетних пропозицій відомствами, які відповідають за безпеку і оборону. Вони здійснюють трансформацію стратегічних планів у конкретні бюджетні показники. Ці показники зазвичай включають: витрати на особовий склад (зарплати, грошове забезпечення та інше); адміністративні витрати; запаси (боєприпаси, запчастини та вузли для технічного обслуговування, будівельні матеріали, канцелярське приладдя, пальне тощо); техніку (транспорт, озброєння, машини, меблі); оренду землі та споруд; професійні та спеціалізовані послуги.

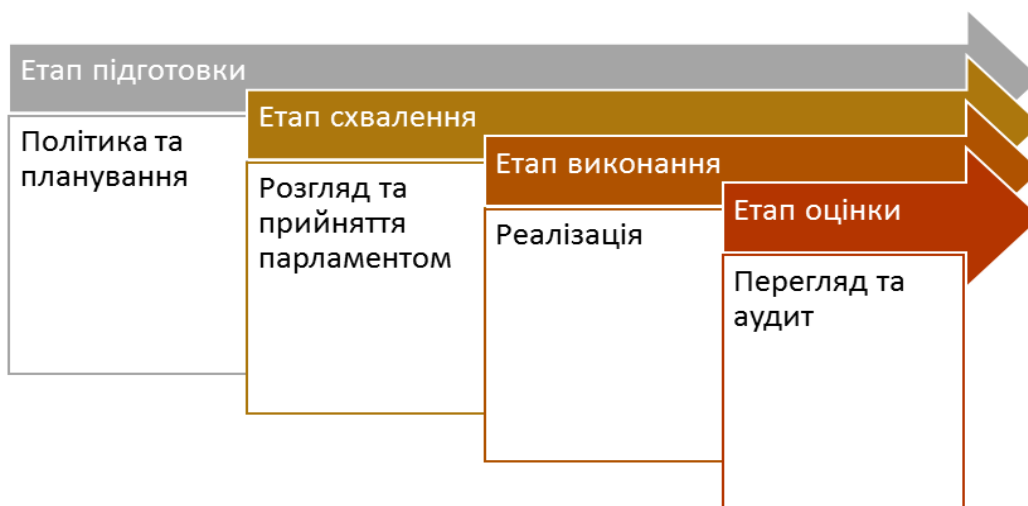


Рис. 2.4. Етапи бюджетного циклу у секторі оборони та безпеки України

Джерело: складено авторами

На етапі схвалення урядовий проект бюджету подають до парламенту для ретельного розгляду та обговорення. Парламентські комітети перевіряють проект, вносять необхідні зміни та уточнення, а також здійснюють комплексну оцінку запропонованих видатків та доходів. Після затвердження змінений бюджетний документ набуває статусу закону, що дозволяє перейти до етапу виконання.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

На етапі виконання виконавча влада та бюджетні організації, включаючи відомства безпеки та оборони, освоюють кошти, виділені на їх діяльність. Цей процес включає виділення фінансових ресурсів, управління людськими ресурсами, закупівлю техніки та обладнання, а також розвиток необхідної інфраструктури. Ефективне освоєння коштів на цьому етапі є ключовим для забезпечення національної безпеки та оборони, реалізації стратегічних завдань та підтримання стабільності держави.

На етапі оцінки бюджету вищі контрольні органи, парламент і громадські організації здійснюють аудит та оцінку діяльності бюджетних організацій, включаючи відомства безпеки та оборони. Цей етап є критично важливим для забезпечення прозорості та підзвітності у використанні державних коштів. Аудитори перевіряють відповідність фактичних витрат затвердженому бюджету, ефективність використання ресурсів та досягнення поставлених цілей.

Виділення фінансових ресурсів, людських ресурсів, техніки та інфраструктури для діяльності сектору безпеки має безумовно забезпечувати виконання завдань безпеки та оборони та реалізацію стратегії національної безпеки. Це включає підготовку та оснащення військових сил, підтримання громадського порядку, захист критичної інфраструктури та реагування на надзвичайні ситуації. Успішне виконання цих завдань потребує належного планування, обґрунтованого розподілу ресурсів та постійного моніторингу ефективності їх використання.

Базові принципи належного бюджетування будуть розглянуті далі у розділі, де детально описано процеси планування, розподілу та контролю за фінансовими ресурсами, що спрямовані на досягнення стратегічних цілей держави.

На підготовчому етапі циклу оборонного бюджету задіяні основні відомства безпеки та оборони та міністер-

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

ства, що виконують функції фінансового нагляду, насамперед міністерства внутрішніх справ, фінансів, оборони, юстиції тощо. На етапі схвалення задіяні в основному парламент і його спеціалізовані комітети. На етапі виконання, або реалізації, задіяні бюджетні організації, тобто гаранті оборони та безпеки і їх керівні та контрольні органи, такі, як міністерство оборони. На етапі оцінки задіяні вищі контрольні органи, парламент, громадські та інші дотичні організації (рис. 2.5).⁶⁶



Рис. 2.5. Суб'єкти етапів бюджетного циклу

Джерело: складено авторами

Варто зазначити, що для глибшого розуміння військового бюджетного процесу необхідно враховувати наступні принципи:

(а) принципи ефективного (раціонального) управління державними видатками;

(б) ключові принципи демократичного врядування в секторі безпеки.

Ефективне управління державними видатками є критично важливим для забезпечення стійкості та продуктивності бюджетного процесу. Принципи, на яких базується цей підхід, спрямовані на оптимізацію використання державних ресурсів і досягнення максимального результату від кожної витраченої гривні. До таких принципів включають:

1. *Прозорість:* Усі етапи бюджетного процесу повинні бути відкритими та доступними для громадськості. Це забезпечує громадський контроль і запобігає корупції.

⁶⁶ DCAF. (2021). Strengthening Financial Oversight in the Security Sector.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

2. *Підзвітність*: Всі державні органи, які беруть участь у формуванні та виконанні бюджету, повинні бути підзвітними за використання виділених коштів. Це включає регулярне звітування про досягнуті результати та витрати.

3. *Ефективність*: Кошти повинні використовуватися з максимальною вигодою для суспільства. Це означає, що видатки повинні бути спрямовані на програми та проекти, які приносять найбільший результат за мінімальних витрат.

4. *Результативність*: Бюджетні витрати повинні бути спрямовані на досягнення конкретних, вимірюваних результатів. Це дозволяє оцінити успіх програм і проектів та забезпечити їх корекцію у разі невідповідності очікуванням.

5. *Реалістичність*: Планування бюджету повинно базуватися на реальних економічних умовах та можливостях. Це допомагає уникнути дефіциту та забезпечити стійке фінансування державних програм.

Демократичне врядування в секторі безпеки базується на ряді принципів, які забезпечують відповідальність, прозорість та підзвітність військових структур перед суспільством. Ці принципи є фундаментом для ефективного управління в умовах сучасних викликів та загроз. Враховуючи концепції нового публічного менеджменту,⁶⁷ який акцентує увагу на ефективності, результативності та клієнтоорієнтованості, ці принципи набувають особливої ваги, зокрема такі як:

1) *Верховенство права*: Всі дії в секторі безпеки повинні відповідати законам та нормативним актам. Це забезпечує захист прав і свобод громадян.

2) *Цивільний контроль*: Військові та безпекові органи повинні бути під контролем цивільних органів влади. Це

⁶⁷ Онофрійчук, Д. М. (2023). *Модернізація системи менеджменту в інститутах публічного управління* (Doctoral dissertation).

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

запобігає узурпації влади військовими та забезпечує демократичний нагляд за їхньою діяльністю.

3) *Прозорість та відкритість*: Діяльність органів безпеки повинна бути максимально відкритою для суспільства. Це включає доступ до інформації про бюджет, політику та операції.

4) *Участь громадянського суспільства*: Громадські організації та експерти повинні мати можливість брати участь у формуванні політики в секторі безпеки. Це сприяє більшій легітимності та підтримці державних програм.

5) *Ефективність та результативність*: Державні витрати на безпеку повинні бути спрямовані на досягнення конкретних цілей, таких як захист територіальної цілісності та забезпечення громадського порядку.

В основу методології оцінки бюджетного процесу покладено проведення порівняльних оцінок конкретних вимог та процедур на фоні теоретично ідеальної системи, яку умовно прийнято за еталон⁶⁸. Зрозуміло, що така система існує тільки в теорії, але наближені до неї системи управління державними фінансами забезпечують найбільший ефект державної політики⁶⁹ в контексті стандартів цілісності і доброчесності. Оціночні критерії для опису еталонної системи наведено на рисунку 2.6.

В основу методології оцінки бюджетного процесу покладено проведення порівняльних оцінок конкретних вимог та процедур на фоні теоретично ідеальної системи, яку умовно прийнято за еталон. Зрозуміло, що така система існує тільки в теорії, але наближені до неї системи управління державними фінансами забезпечують найбільший ефект державної політики в контексті стандартів ці-

⁶⁸ Воронкова, В. Г., Кириєнко, С. І., Ажажа, М. А., та Гук, А. С. (2024). Методологія та організація наукових досліджень. *Навчально-методичний посібник для магістрів ЗДІА денної та заочної форм навчання зі спеціальності, 8.*

⁶⁹ Стукан, Т. М. (2021). Публічна влада: характеристика, ознаки та форми прояви. *Публічне управління та митне адміністрування, 4(31), 37–41.*

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

лісності і доброчесності. Оціночні критерії для опису еталонної системи наведено на рисунку 2.6.



Рис. 2.6. Основні категорії оціночних критеріїв еталонної системи бюджетного процесу сектору оборони та безпеки.

Джерело: власна розробка авторів

В основу методології оцінки бюджетного процесу покладено проведення порівняльних оцінок конкретних вимог та процедур на фоні теоретично ідеальної системи, яку умовно прийнято за еталон. Зрозуміло, що така система існує тільки в теорії, але наближені до неї системи управління державними фінансами забезпечують найбільший ефект державної політики в контексті стандартів цілісності і доброчесності. Оціночні критерії для опису еталонної системи наведено на рис. 2.6.

Цільова орієнтація. Для досягнення цілей в секторі оборони та безпеки в контексті середньострокової і довго-

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

строкової перспективи органи державного управління констатують їх в законодавчих актах. Також розробляється визначена і реалістична стратегія і так само фіксується у вигляді законодавчого акту. Стратегію, яка має термін виконання більше десяти років, слід вважати концепцією держави. Вона є досить деталізованою і дозволяє в подальшому формулювати пріоритетні напрямки політики в секторі оборони та безпеки. Державна стратегічна концепція містить орієнтовні вартісні показники відповідних програм і проектів, що дозволяє формувати довгострокове планування бюджетного процесу, затверджуються урядом або парламентом держави. На рівні уряду або парламенту держави затверджуються стратегічна концепція та перспективний план розвитку.

Держава має офіційно затверджені вимоги до процесу розробки перспективного плану або програми розвитку збройних сил, спрямованих на досягнення визначених цілей політики сектору оборони та безпеки.

Оборонна програма є комплексним документом, який детально визначає усі види оборонної діяльності та відповідні вартісні параметри, що включають сфери кадрової політики, операцій та їх матеріально-технічного забезпечення, закупівель; утилізації, виховання, освіти та підготовки особового складу, наукових досліджень, розробки нових видів озброєнь і військової техніки і т. ін. Оборонна програма враховує актуальність щодо ресурсних обмежень.

При плануванні розвитку збройних сил, а саме заходів в секторі оборони та безпеки, необхідне чітке розуміння масштабу ризиків як у короткостроковій, так і середньостроковій перспективі. При оцінці мають бути задіяні спеціалісти, які володіють необхідними знаннями й досвідом ризиків, а також використовують відповідний набір інструментів. Аналіз і оцінка ризиків є невід'ємною частиною циклів планування в секторі оборони та безпеки.

Масштаб і ефективність процесу планування бюджету. Суб'єкти планування бюджету в секторі оборони та

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

безпеки чітко визначені, до них належать: виконавча та законодавча гілки влади, Президент (головнокомандувач ЗС України), вище військове керівництво, посадовці (цивільні) Міністерства оборони України та Міністерством фінансів України, представники структур державного сектору. Структури виконавчої влади мають певний пакет інструментів, що дозволяє гнучко підходити до використання бюджетних коштів у разі виникнення «особливих» або надзвичайних обставин. В бюджет оборонного сектору можна вносити зміни поза рамками стандартного циклу планування. В той же час, відповідні повноваження структур виконавчої влади чітко регулюються законодавчими актами. Бюджет передбачає усі без винятку доходи і видатки військового сектору. Військовий бюджет має чітко визначені джерела надходжень та чітко визначені завдання, які має вирішити фінансування відповідних програм і проектів. Процедури надання відомостей про бюджет дозволяють здійснювати аналіз витрат на предмет відповідності встановленим стратегічним завданням, а також сприяють розбудові цілісності і доброчесності. Звіти інституцій виконавчої влади про використання коштів з резервного фонду бюджету підлягають незалежним аудиторським перевіркам.

Органи державної влади наділені усіма спроможностями (методологія, необхідні знання та кваліфіковані спеціалісти) для того, щоб реалістично прогнозувати вартості майбутніх витрат сектору оборони та безпеки. Класифікація надходжень і видатків військового бюджету класифікуються відповідно до міжнародних стандартів. Процедури надання відомостей про бюджет дозволяють здійснювати аналіз витрат на предмет відповідності встановленим стратегічним завданням. Військовий бюджет складається у вигляді списку асигнувань з достатньо високим рівнем деталізації під кожну конкретну статтю витрат.

Виконання бюджету та ефективний нагляд. Бухгалтерська система обліку звітності надає необхідні дані на

РОЗДІЛ 2. Методика та аналітико-інформаційні технології забезпечення цілісності і доброчесності...

усіх етапах надходження доходів та здійснення виплат в рамках бюджетних асигнувань, на рівні оборонних інституцій і програм. Вона є доступною і прозорою для урядового і громадського контролю. Нормативно-правова база з регулювання бюджетного процесу є стандартною та відкритою, чіткою, комплексною та повною.

В оборонних інституціях існують потужні спроможності для здійснення внутрішніх та зовнішніх аудиторських перевірок. Вимоги та процедури незалежних аудиторських перевірок чітко прописані у відповідних законодавчих актах. Також неурядові організації володіють достатніми спроможностями та досвідом у сфері аналізу й оцінки ефективності і результативності. В свою чергу Уряд регулярно звітує перед парламентом і суспільством з питань використання бюджетних коштів. В середині року на розгляд парламенту подається проєкт бюджету на наступний фінансовий рік, а звіти про використання бюджетних коштів у відповідних напрямках подаються раз на квартал або один раз на місяць. Загальний звіт про виконання бюджету подається в парламент не пізніше, ніж через шість місяців після закінчення попереднього фінансового року.

Прозорість бюджетного процесу сектору оборони та безпеки. Бюджетний процес сектору оборони та безпеки складається з наступних етапів: планування, виконання та аналіз і оцінка ефективності/результативності використання бюджетних коштів. Всі етапи є доступними і прозорими як для уряду, так і для суспільства. Усі учасники бюджетного процесу (цивільні і військові) діють строго в рамках національної законодавчої системи і дотримуються демократичних принципів. Уряд та відповідні міністерства й відомства зобов'язані публікувати детальну інформацію про бюджет сектору оборони та безпеки в обсязі, що дає можливість експертам з відповідних питань здійснювати повноцінний аналіз усіх його складових. Ними регу-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

лярно і вчасно надається повна й достовірна інформація, в тому числі за запитом організацій чи окремих осіб.

Забезпечення цілісності і доброчесності бюджетного процесу. Планування й виконання бюджету оборонного сектору здійснюються в рамках єдиного комплексного механізму кількісної оцінки показників. Розрахунки вартості усіх оборонних програм здійснюються з використанням єдиного комплексу вартісних показників, чітко визначених на основі результатів досліджень державного статистичного відомства, що має незалежний статус. Перевірки на предмет дотримання вимог цілісності бюджетного процесу здійснюються за допомогою автоматизованої інформаційної системи. Представники державної влади діють в рамках міжнародних стандартів щодо забезпечення цілісності і достовірності відомостей про оборонні бюджети.

Таким чином, процес бюджетування є складною, багаторівневою системою, що забезпечує ефективний розподіл державних ресурсів відповідно до національних пріоритетів і потреб. Основні етапи бюджетування – від планування до виконання та контролю – формують єдиний цикл, який об'єднує стратегічне прогнозування, фінансову дисципліну та підзвітність. Учасники цього процесу, зокрема законодавча, виконавча влада та громадянське суспільство, відіграють ключові ролі, сприяючи прозорості, доброчесності та досягненню запланованих результатів. При цьому злагоджена взаємодія між етапами бюджетного циклу та його учасниками є запорукою успішної реалізації державної політики. Такий підхід не лише забезпечує ефективність управління державними фінансами, але й сприяє посиленню довіри суспільства до державних інституцій. Удосконалення бюджетних процедур та розширення участі громадян і парламенту дозволяють адаптувати процес до сучасних викликів, підвищуючи його роль як інструменту розвитку та стабільності.

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ПРАКТИКИ БЮДЖЕТУВАННЯ В СЕКТОРІ ОБОРОНИ ТА БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ

3.1 Оцінка ефективності існуючої системи бюджетування

Ефективність публічного бюджетування є фундаментальною передумовою для забезпечення макроекономічної стабільності та стійкого економічного розвитку держави. У контексті економічної теорії, під ефективністю бюджетування розуміють здатність держави мобілізувати, розподіляти та використовувати фінансові ресурси таким чином, щоб вони сприяли максимальному досягненню соціально-економічних цілей. Це передбачає не лише збалансоване фінансування державних видатків, але й відповідність цих видатків стратегічним пріоритетам розвитку країни. Ефективність бюджетування в Україні у 1991–2024 роках характеризувалася мінливістю, що пояснюється різними чинниками, які впливали на управління державними фінансами. За цей період країна пройшла через трансформації, які супроводжувалися як успіхами, так і викликами, що заважали повній реалізації реформ. Особливо варто відзначити, що протягом цього періоду країна зазнала численних змін, пов'язаних із політичною нестабільністю, економічними кризами та військовими конфліктами, які ускладнювали процес впровадження реформ та оптимального використання державних ресурсів.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Після проголошення незалежності в 1991 році система бюджетування України пройшла низку трансформацій, спрямованих на підвищення прозорості, відповідальності, ефективності та стабільності використання державних коштів. Проте на початку цього процесу Україна успадкувала радянську систему державного фінансування, яка виявилася непридатною для нових умов ринкової економіки. Ця модель, заснована на жорсткому централізованому плануванні, не враховувала ринкових механізмів і гнучкості в розподілі фінансових ресурсів. Радянська спадщина залишила значний відбиток на формуванні бюджетної політики в Україні. Бюджетний процес залишався бюрократичним і неефективним, адже розподіл ресурсів був далекій від реальних потреб країни. У перші роки незалежності Україна стикалася з економічним спадом, гіперінфляцією та зростанням бюджетного дефіциту, що значно ускладнювало не лише планування, але й управління державними фінансами. За даними Національного банку України, у 1993 році інфляція досягла рекордного рівня в 10155%, що значно ускладнювало можливість прогнозування і виконання бюджету. У таких умовах державі було важко контролювати видатки і доходи, що призвело до хронічного бюджетного дефіциту. Згідно з даними Міжнародного валютного фонду (МВФ), дефіцит бюджету України на початку 1990-х років коливався у межах 15–20% від ВВП, що створювало постійну потребу в позичках та зовнішньому фінансуванні.

Однією з головних проблем також була відсутність ефективної інституційної бази для управління державними фінансами. За радянських часів бюджет був частиною загальнодержавного планування і не враховував принципи самофінансування або автономного управління. Відсутність сучасної системи контролю за витратами та доходами державного бюджету унеможливлювала оперативне реагування на економічні виклики і стримувала розвиток

120

РОЗДІЛ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України

фінансової дисципліни. Ця ситуація вимагала кардинальних змін у підходах до управління фінансами, щоб забезпечити стабільність економіки та ефективне використання бюджетних коштів відповідно до нових економічних реалій. Тому перехід до ринкових відносин вимагав кардинальних змін у підходах до бюджетування та управління державними фінансами.

У відповідь на ці виклики Україна розпочала перші реформи бюджетної системи. Проте процес реформування йшов досить повільно через політичну та економічну нестабільність. Бюджетне планування залишалося недосконалим, а значна частина бюджетних видатків розподілялася неефективно, особливо в секторі оборони. У період з 1991 по 1996 рік бюджетне планування в Україні характеризувалося низкою значних недоліків. Одним із головних викликів став хронічний бюджетний дефіцит, який у деякі роки досягав 20% ВВП. Ця ситуація була наслідком падіння промислового виробництва і, як наслідок, значного скорочення державних доходів. Відомий публіцист Олександр Пасхавер зазначає, що бюджетний дефіцит України на початку 1990-х років став одним із найбільших у Європі, що зумовило постійну потребу в залученні зовнішніх позик (Пасхавер, 1999). У секторі оборони ситуація була ще більш критичною. Військові витрати залишалися значними, проте значна частина коштів витрачалася на підтримку застарілих структур, успадкованих від Радянського Союзу, і не враховувалася нова геополітична реальність. Витрати на оборону не відповідали реальним потребам і спрямовувалися на підтримку великого бюрократичного апарату, замість модернізації військових сил. Так, Володимир Горбулін у своїй праці звертає увагу на те, що витрати на оборону не враховували нових загроз і потреб модернізації Збройних сил України (Горбулін, 2001). Бюрократія та неефективність управління призвели до того, що оборонний бюджет використовувався без належної стратегії і координації.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Проблеми неефективного бюджетного планування також підтверджує робота Сергія Васильєва, який наголошує, що до кінця 1990-х років Україна все ще не мала чіткої системи контролю за бюджетними видатками, що створювало можливості для корупційних схем (Васильєв, 2002). Крім того, у перші роки незалежності, Україна успадкувала одну з найбільших армій у Європі, що створювало додатковий тиск на бюджет. Без належного фінансового контролю та стратегії реформування, ці ресурси використовувалися неефективно.

Тож підсумовуючи можемо визначити що основними проблемами бюджетного планування (1991–1996) стали:

1. *Високий рівень інфляції та фінансова нестабільність.* Як уже зазначалося, рівень інфляції у 1993 році сягав понад 10000%, що суттєво ускладнювало можливість точного бюджетного планування. В умовах такої інфляції реальні доходи держави постійно змінювалися, що робило неможливим прогнозування і виконання бюджету. Фінансова нестабільність також ускладнювала залучення міжнародних кредитів та інвестицій, що могло б частково компенсувати бюджетний дефіцит.

2. *Бюджетний дефіцит.* Унаслідок падіння промислового виробництва та значного скорочення державних доходів, дефіцит бюджету зростав щорічно. У цей період дефіцит державного бюджету досягав критичних рівнів – близько 15–20% ВВП, що вимагало постійного фінансування за рахунок внутрішніх та зовнішніх позик. Проте внутрішні можливості були обмежені, а зовнішні кредити часто супроводжувалися жорсткими умовами від міжнародних фінансових організацій.

3. *Відсутність ефективних механізмів контролю та моніторингу.* У цей період в Україні не існувало дієвих механізмів контролю за виконанням бюджету. Публічний аудит був слабо розвиненим, а система фінансової відповідальності ще не була належно запроваджена. У резуль-

таті частина бюджетних видатків витрачалася без належного контролю та моніторингу, що створювало додаткові ризики корупції та неефективного використання коштів.

Разом з тим фінансування оборонного сектору стало особливо критичним на тлі величезного комплексу проблем успадкованих з часів Радянського через морально застарілий військовий апарат. Саме тому планування бюджету в цьому секторі виявилось неефективним з кількох причин:

1. *Наслідки радянського спадку.* Україна успадкувала одну з найбільших армій у Європі, що включала як значний людський ресурс, так і матеріально-технічне забезпечення. Проте значна частина цього військового обладнання була застарілою та потребувала модернізації. Бюджетні видатки часто спрямовувалися на підтримку цієї великої, але неефективної структури, замість того, щоб інвестувати у модернізацію та розвиток нових оборонних можливостей.

2. *Недостатнє фінансування модернізації.* Незважаючи на значні оборонні видатки, модернізація озброєнь та військової техніки не проводилася на належному рівні. Це було обумовлено неефективним розподілом ресурсів і відсутністю чіткого стратегічного бачення майбутнього розвитку Збройних Сил України. Унаслідок цього військовий потенціал країни значно знижувався, що стало очевидним під час загострення військових загроз у наступні роки.

3. *Бюрократичні проблеми.* Бюджетний процес в оборонному секторі був ускладнений значною бюрократизацією. Витрати на утримання численних адміністративних підрозділів знижували ефективність використання бюджетних коштів. Окрім того, відсутність належної координації між різними відомствами, які відповідали за оборонний сектор, також ускладнювала процес планування та виконання оборонних бюджетів.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

4. *Проблеми фінансування безпеки.* У цей період також спостерігався недофінансований сектор внутрішньої безпеки, зокрема правоохоронних органів і прикордонних служб. У перші роки незалежності ресурсів для належного розвитку та підтримки структур, що відповідали за захист національних кордонів і забезпечення внутрішньої безпеки, не вистачало.

З прийняттям Конституції України у 1996 році було закладено правові підвалини для побудови нової системи державного управління, включно з бюджетним процесом. Конституція визначила принципи прозорості, підзвітності та ефективності у використанні державних коштів, що створило необхідну правову базу для подальших реформ у сфері фінансів. Проте ці реформи залишалися неповними без належної законодавчої бази, яка б чітко регулювала бюджетний процес.

Вирішальним етапом у реформуванні системи управління державними фінансами стало ухвалення Бюджетного кодексу України у 2001 році. Цей рік став переломним через кілька важливих факторів:

- *Необхідність подолання бюджетного хаосу 1990-х років.* У 1990-х роках бюджетний процес в Україні залишався фрагментованим, часто незбалансованим, і характеризувався хронічним дефіцитом. Країна переживала фінансові кризи, що ускладнювало ефективне управління бюджетом. Бюджетний кодекс був потрібний для впорядкування фінансових потоків і забезпечення стабільності.

- *Вимоги міжнародних фінансових організацій.* На початку 2000-х років Україна активно співпрацювала з Міжнародним валютним фондом (МВФ) та Світовим банком, які наполягали на впровадженні структурних реформ, зокрема в бюджетній сфері. Прийняття Бюджетного кодексу стало відповіддю на ці вимоги, оскільки він закріплював прозоріші і передбачуваніші правила формування та виконання бюджету.

- *Перехід до ринкових відносин.* До 2001 року Україна вже зробила значні кроки у напрямку переходу до ринкової економіки, що вимагало реформування підходів до розподілу бюджетних коштів. Програмно-цільове бюджетування, запроваджене з ухваленням Бюджетного кодексу, стало інструментом для кращого узгодження державних витрат із реальними економічними потребами.

Бюджетний кодекс 2001 року дозволив розпочати впровадження більш прозорих і раціональних механізмів управління бюджетом, зокрема програмно-цільового методу, що дало можливість планувати і розподіляти бюджетні ресурси на основі стратегічних державних пріоритетів. Це стало особливо важливим у ключових секторах, таких як соціальна політика, охорона здоров'я та оборона.

Оборонний сектор, незважаючи на важливість для забезпечення національної безпеки, продовжував стикатися з рядом проблем у бюджетному плануванні навіть після прийняття Бюджетного кодексу 2001 року. Видатки на оборону в цей період залишалися обмеженими через загальний дефіцит державного бюджету та необхідність спрямування значних коштів на соціальні програми та стабілізацію економіки. Як зазначають дослідники, частка оборонного бюджету в загальних видатках держави була значно нижчою порівняно з іншими секторами, що ускладнювало проведення системної модернізації збройних сил та оновлення військової техніки (Кухта, 2005).

Неефективне планування витрат також залишалося проблемою. Значна частина коштів витрачалася на підтримку застарілих оборонних структур, які залишилися в спадщину від радянської системи. Ці видатки не відповідали сучасним вимогам національної безпеки та часто йшли на утримання великих адміністративних і військових установ, які вже не були необхідними в умовах нової геополітичної реальності. За даними досліджень, лише незначна частина оборонного бюджету використовувалася на модернізацію техніки та зброї (Горбулін, 2001).

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Ухвалення Бюджетного кодексу у 2001 році стало важливим етапом у реформуванні управління державними фінансами, але проблеми із прозорістю, ефективністю та відповідністю бюджету стратегічним цілям залишалися актуальними протягом цього періоду. Бюджетний кодекс 2001 року заклав правові основи для програмно-цільового бюджетування, яке мало на меті підвищити прозорість і результативність використання державних коштів шляхом чіткого визначення бюджетних програм та їхніх цілей. Цей підхід мав забезпечити більш ефективне планування та виконання бюджету, що пов'язувалося з конкретними результатами та показниками ефективності. Проте в перші роки після ухвалення кодексу ПЦБ фактично не було повноцінно впроваджено на практиці. Активні обговорення та реалізація програмно-цільового підходу почалися лише після 2010 року, коли уряд України прийняв рішення про системну інтеграцію ПЦБ у бюджетний процес. Однією з причин такої активізації стало те, що економічні проблеми, зокрема наслідки світової фінансової кризи 2008 року, вимагали більш чіткого контролю за витратами і забезпечення відповідності бюджетних видатків стратегічним цілям держави. Крім того, міжнародні організації, зокрема МВФ і Світовий банк, підтримували реформу бюджетного процесу і сприяли впровадженню ПЦБ як інструменту для підвищення прозорості та результативності державних витрат.

Уряд почав запроваджувати ПЦБ у низці міністерств та відомств, поступово розширюючи його застосування на всі рівні державного управління. Програмно-цільовий підхід дозволяв бюджетним установам чіткіше формулювати свої цілі, а також звітувати за їх досягнення, що сприяло більш ефективному використанню ресурсів. Однак процес впровадження ПЦБ не був безперешкодним.

Основними викликами залишалися:

1. Недостатня підготовка кадрів. Багато державних службовців не мали достатнього досвіду і знань для робо-

ти з новою системою бюджетування, що ускладнювало її застосування.

2. Політична нестабільність. Часті зміни урядів і політичні кризи гальмували послідовне впровадження ПЦБ, оскільки пріоритети бюджетної політики змінювалися залежно від політичної кон'юнктури.

3. Відсутність розвиненої інфраструктури моніторингу та оцінки. Для ефективного функціонування ПЦБ необхідно було впровадити механізми моніторингу і оцінки результатів виконання програм, що на початку 2010-х років все ще не було повністю реалізовано.

У перші роки після прийняття Бюджетного кодексу (2001–2007) ситуація з державним бюджетом дещо стабілізувалася завдяки загальному економічному зростанню. Валовий внутрішній продукт (ВВП) країни показував позитивну динаміку, а рівень інфляції почав знижуватися, що створило сприятливі умови для виконання бюджету. У цей період Україна також змогла зменшити дефіцит бюджету, що дозволило уряду краще планувати фінансові витрати на середньо- та довгострокову перспективу.

Однак бюджетна стабільність залишалася вразливою до зовнішніх економічних шоків. У 2008 році світова фінансова криза призвела до різкого скорочення ВВП України, що знову загострило проблему дефіциту бюджету. Відсутність структурних реформ та залежність від зовнішніх ринків зробили економіку України надзвичайно чутливою до глобальних коливань, що відобразилося на виконанні державного бюджету.

Протягом усього періоду 2001–2014 років значна частина державних видатків була спрямована на соціальні програми. Політика популізму, особливо перед виборами, призводила до збільшення витрат на соціальні виплати, пенсії та субсидії, навіть якщо це створювало додатковий тиск на бюджет.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Соціальні видатки в Україні часто не були пов'язані з реальними економічними можливостями держави. Наприклад, уряд у періоди політичної нестабільності та перед виборами підвищував соціальні стандарти та збільшував соціальні виплати, що в умовах бюджетного дефіциту лише поглиблювало проблеми з фінансуванням. Ця політика створювала короткострокову популярність уряду, але не сприяла довгостроковій стійкості державних фінансів. Попри постійні реформи, корупція залишалася однією з головних проблем у бюджетному процесі протягом 2001–2014 років. Недостатня прозорість та слабкі механізми контролю за використанням бюджетних коштів призводили до неефективного розподілу ресурсів та появи корупційних схем у сфері державних закупівель.

Уряд намагався впроваджувати антикорупційні заходи та підвищити прозорість у бюджетуванні, зокрема через створення системи державних закупівель ProZorro після 2014 року. Проте до цього часу проблеми корупції та недостатньої підзвітності залишалися суттєвим викликом для ефективного управління державними фінансами.

Слід звернути увагу і на той факт, що до 2014 року видатки на оборону в Україні були відносно низькими. Після завершення холодної війни та розпаду СРСР збройні сили України скорочувалися, а витрати на їх модернізацію залишалися недостатніми. Оборонний сектор був підданий хронічному недофінансуванню, а значна частина коштів йшла на підтримку застарілих радянських структур.

Однак ситуація кардинально змінилася після початку військової агресії з боку російської федерації у 2014 році. Це стало переломним моментом для оборонної політики України. Уряд був змушений різко збільшити витрати на оборону та безпеку, але до цього часу сектор не був належним чином підготовлений до таких масштабних викликів.

РОЗДІЛ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України

Таким чином період 2001–2014 років для України був етапом поступових, але не завершених реформ у бюджетній сфері. Прийняття Бюджетного кодексу 2001 року та впровадження програмно-цільового бюджетування створили фундамент для більш прозорого і результативного бюджетного процесу. Проте низка економічних та політичних викликів, зокрема глобальна фінансова криза 2008 року, проблеми з виконанням соціальних зобов'язань та корупція, перешкоджали досягненню повної стабільності у бюджетній сфері. Україна потребувала значних інвестицій у модернізацію збройних сил, включаючи заміну застарілої техніки, вдосконалення логістики, а також підготовку кадрового складу відповідно до нових викликів безпеки. Однак, через бюджетні обмеження, ці потреби залишалися незадоволеними. Військові видатки часто розподілялися на поточні витрати, що ускладнювало довгострокове стратегічне планування.

Лише після початку військової агресії у 2014 році акценти бюджетної політики змістилися, і уряд змушений був значно переглянути підходи до фінансування оборонного сектора та забезпечення безпеки країни. Згідно зі звітами Світового банку та ОЕСД, проведені реформи в сфері публічного фінансування сприяли підвищенню прозорості і підзвітності витрат на оборону, що особливо важливо в умовах ведення бойових дій.

Зокрема, у 2015 році був запроваджений новий підхід до формування оборонного бюджету, який включає програмно-цільовий метод розподілу коштів на військові потреби. Це дозволило більш ефективно планувати витрати на модернізацію Збройних сил України, закупівлю озброєння та техніки, а також забезпечення потреб у кадрових ресурсах.

Одним із ключових кроків у реформуванні системи бюджетування стало підвищення ролі зовнішніх аудиторських структур. Організація економічного співробітництва

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

та розвитку (ОЕСД) та Світовий банк підкреслюють важливість прозорості витрат, зокрема в оборонному секторі, де державні ресурси використовуються на закупівлю військової техніки та проведення бойових операцій. Україна запровадила низку ініціатив щодо посилення бюджетного контролю, що допомогло зменшити ризики корупції в оборонних витратах.

За даними ОЕСД, частка оборонного бюджету в загальному державному бюджеті України зростає з 1.5% у 2013 році до понад 5% у 2020-х роках. Це є одним з найвищих показників серед країн з перехідною економікою. Основними напрямками фінансування стали:

- Модернізація військової техніки та озброєння;
- Закупівля нових бойових систем для Сухопутних військ, Військово-морських сил та Повітряних сил;
- Підтримка підвищення кваліфікації військових кадрів;
- Розвиток оборонної інфраструктури.

Попри зростання оборонного бюджету, залишається ряд проблем, що стримують підвищення ефективності публічного бюджетування в оборонній сфері. Це, насамперед:

1. *Корупційні ризики:* Хоча реформування системи публічних фінансів і передбачає впровадження механізмів контролю, корупційні схеми у сфері закупівель озброєнь все ще залишаються проблемою.

2. *Нестабільність законодавчої бази:* Часті зміни в бюджетному законодавстві та регуляторних актах створюють невизначеність і перешкоди для довгострокового планування в оборонному секторі.

Недостатня координація: Бюджетування в оборонному секторі часто проводиться без належної координації з іншими секторами економіки, що призводить до неефективного розподілу ресурсів. Оцінка ефективності бюджетування в оборонному секторі України після 2008 року повинна враховувати як внутрішні реформи публічних

фінансів, так і зовнішні політичні та економічні фактори, які вплинули на стратегію державних видатків. Особливо важливими є політичні події 2014–2022 років, коли Україна зіткнулася з прямою військовою агресією з боку росії, що радикально змінило підходи до фінансування оборони.

Після світової фінансової кризи 2008 року Україна розпочала впровадження реформ у сфері публічних фінансів, що мали на меті підвищити прозорість, підзвітність та ефективність бюджетного процесу. Одним з ключових елементів цих змін стало програмно-цільове бюджетування (ПЦБ), яке почало активно впроваджуватися з 2010 року. ПЦБ дозволило краще планувати державні витрати, зокрема у сфері оборони, шляхом встановлення чітких цілей і завдань для кожної програми.

Це підвищило ефективність використання ресурсів, але процес впровадження ПЦБ був досить повільним через проблеми із кадровою підготовкою та відсутність системи моніторингу. Лише після 2014 року, коли політичні та безпекові виклики загострилися, ці зміни почали набувати системного характеру.

Анексія Криму росією у 2014 році та війна на сході України різко змінили пріоритети державного бюджетування. Оборонні видатки зросли з приблизно 1.5% до понад 5% ВВП, що стало безпрецедентним для України. Основними напрямками фінансування стали:

1. *Модернізація озброєння*: значна частина коштів була спрямована на оновлення військової техніки та закупівлю новітніх зразків озброєння за допомогою міжнародної допомоги.

2. *Підготовка кадрів*: інвестиції у підвищення кваліфікації військових та співпраця з НАТО значно покращили підготовку військових сил України.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

3. *Оборонна інфраструктура*: підвищена увага приділялася модернізації оборонних об'єктів, будівництву нових баз та посиленню прикордонної безпеки.

Попри значне збільшення видатків, частина оборонного бюджету залишалася закритою від громадського контролю через безпекові вимоги, що створювало ризики для корупції, про що свідчать оцінки таких організацій, як Transparency International.

Глобальна фінансова криза 2008 року та зниження економічної активності значно ускладнили можливості бюджетного планування в Україні. До 2016 року уряд почав активізувати співпрацю з Міжнародним валютним фондом (МВФ) та Світовим банком, що стало важливим фактором стабілізації фінансів, зокрема в оборонному секторі. Ці інституції наполягали на впровадженні реформ, спрямованих на підвищення прозорості, скорочення дефіциту та оптимізацію витрат.

Однак, політична нестабільність і війна на сході країни перешкоджали довгостроковому бюджетному плануванню. Незважаючи на значні витрати на оборону, модернізація оборонних сил залишалася недостатньою, а корупційні ризики продовжували заважати ефективності використання коштів.

Повномасштабне вторгнення росії в лютому 2022 року радикально змінило підходи до бюджетування. Україна була змушена сконцентрувати більшість бюджетних ресурсів на оборону, що призвело до масштабної мобілізації ресурсів та значного скорочення видатків на інші сектори. Ключовими аспектами бюджетної політики стали:

1. Масова мобілізація ресурсів: уряд активно залучав внутрішні та зовнішні ресурси, зокрема міжнародну фінансову допомогу від ЄС, США та інших союзників. Ця допомога стала ключовим джерелом для підтримки обороноздатності.

РОЗДІЛ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України

2. Пріоритет оборонних видатків: більшість інших бюджетних програм, включно з соціальними, були скорочені або заморожені, аби забезпечити фінансування військових дій та підтримку Збройних Сил України.

3. Прозорість та підзвітність: через екстрені умови значна частина оборонних видатків залишалася поза громадським контролем, що створює потенційні ризики для корупції. Однак уряд і міжнародні партнери працюють над підвищенням прозорості навіть у військових умовах.

4. Економічні наслідки війни: війна призвела до суттєвих втрат економіки через руйнування інфраструктури, що збільшило дефіцит бюджету та потребу в зовнішній допомозі. Проте міжнародна фінансова підтримка допомогла уряду зберегти стабільність основних бюджетних процесів.

Оцінюючи ефективність системи бюджетування в оборонному секторі України в період з 2014 по 2022 роки, можна зазначити значні досягнення у підвищенні прозорості, модернізації збройних сил та адаптації до нових викликів безпеки. Проте війна, яка розпочалася в 2022 році, вимагала радикальної перебудови бюджетного процесу та мобілізації ресурсів для військових потреб. Незважаючи на серйозні виклики, реформи в оборонній сфері, підтримка міжнародних партнерів та пріоритетність оборонних видатків дозволяють Україні зберігати обороноздатність в умовах активних бойових дій, але продовження реформ залишається критично важливим для ефективного використання державних ресурсів. Оцінка ефективності публічного бюджетування є складним процесом, який потребує врахування кількох ключових аспектів: фінансової стабільності, прозорості, підзвітності та ефективності використання ресурсів.

У теорії фінансового управління для вирішення цих завдань розроблено низку підходів, кожен із яких базується на унікальних критеріях і фокусує увагу на різних

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

аспектах управління бюджетними коштами. Завдяки цим підходам можна не лише оцінити, наскільки раціонально використовуються ресурси, але й визначити рівень прозорості та цілеспрямованості фінансування для досягнення поставлених соціальних і економічних цілей. Ось більш зручна та структурована таблиця для копіювання:

Таблиця 3.1

Методологічні підходи, показники та дані для оцінки бюджетної ефективності

№	Підхід до оцінювання	Показники для оцінювання	Дані, необхідні для оцінювання
1	Класичний підхід	Виконання доходів і видатків, бюджетний дефіцит/профіцит, рівень заборгованості	Звітність про виконання бюджету, дані про державний борг, макроекономічні показники
2	Програмно-цільовий підхід	Реалізація програм, досягнення результатів, відповідність цілей	Дані про виконання програм, цілі та результати програм, ключові показники ефективності
3	Економічний підхід	Вартість одиниці послуги, ефективність використання ресурсів	Дані про витрати, обсяги виробництва/послуг, порівняння з альтернативними витратами
4	Соціальний підхід	Рівень зайнятості, скорочення бідності, доступність послуг	Соціально-економічні дані: рівень зайнятості, рівень доходів, охоплення послугами
5	Інституційний підхід	Прозорість формування бюджету, підзвітність органів влади	Регламенти та процедури формування бюджету, звіти контролюючих органів
6	Порівняльний підхід	Частка видатків на ключові сфери, порівняння з іншими країнами	Міжнародна звітність, бенчмаркінг, дані про видатки в інших країнах
7	Ризик-орієнтований підхід	Ризики недофінансування, зовнішні фактори, наявність резервів	Оцінка ризиків у бюджетному плануванні, прогнози макроекономічних показників
8	Інноваційний підхід	Доступність відкритих даних, використання цифрових платформ	Дані про відкриті бюджети, інтегровані електронні платформи для моніторингу

Джерело: власна розробка авторів

РОЗДІЛ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України

Таблиця, що узагальнює підходи до оцінки бюджетної ефективності, дозволяє проаналізувати різноманітність критеріїв і даних, які використовуються в теоретичних і практичних дослідженнях. Вона демонструє, що оцінка ефективності бюджетного процесу є багатограним завданням, яке потребує інтеграції фінансових, соціально-економічних, інституційних та технологічних аспектів.

Класичний підхід фокусується на виконанні основних бюджетних показників, таких як доходи, видатки та рівень дефіциту, що є основою для визначення загальної стабільності бюджету. У той же час, програмно-цільовий підхід дає змогу оцінювати ефективність конкретних програм, концентруючи увагу на досягненні запланованих результатів. Цей підхід є особливо актуальним у секторах з чітко визначеними стратегічними цілями, таких як оборона та безпека.

Економічний підхід акцентує увагу на раціональності використання ресурсів, що має важливе значення для оптимізації витрат. Соціальний підхід, у свою чергу, спрямований на оцінку впливу бюджету на добробут населення, що є критично важливим для соціально орієнтованих держав. Інституційний підхід зосереджується на прозорості та підзвітності, підкреслюючи роль регламентів і процедур у забезпеченні ефективного управління фінансами.

Порівняльний підхід дозволяє оцінити позицію країни на міжнародному рівні, що важливо для визначення її конкурентоспроможності та відповідності глобальним стандартам. Ризик-орієнтований підхід, з іншого боку, забезпечує фінансову стійкість через прогнозування та управління ризиками, пов'язаними з виконанням бюджету. Нарешті, інноваційний підхід зосереджений на використанні цифрових технологій для підвищення прозорості, оперативності й точності у бюджетному процесі.

Узагальнюючи, представлена таблиця 3.1. підкреслює важливість комплексного підходу до оцінки бюджетної

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

ефективності, що дозволяє врахувати всі ключові аспекти – від фінансових показників до соціально-економічних результатів. Це забезпечує не лише якісний аналіз бюджетного процесу, але й надає інструменти для його вдосконалення, підвищуючи довіру до управлінських рішень та забезпечуючи раціональне використання державних ресурсів.

Таким чином, проведене оцінювання ефективності існуючої системи бюджетування демонструє, що, попри значний прогрес у прозорості та підзвітності, система має суттєві недоліки, які впливають на стратегічне управління ресурсами. Основними викликами залишаються невідповідність між затвердженими і фактичними видатками, нестабільність фінансування спеціального фонду та обмежена інтеграція довгострокового планування. Для підвищення ефективності необхідно вдосконалити механізми фінансового контролю, посилити аналітичну підтримку ухвалення рішень і впровадити стандарти міжнародного бюджетування, що сприятиме збалансованому розподілу ресурсів і зменшенню корупційних ризиків.

3.2. Аналіз витрат та бюджетних програм у секторі оборони

Аналіз витрат та бюджетних програм у секторі оборони України є ключовим елементом забезпечення прозорості та ефективності використання державних коштів, що спрямовані на зміцнення національної безпеки та обороноздатності країни. Протягом останніх десятиліть, особливо після анексії Криму та початку війни на сході України в 2014 році, фінансування оборонного сектору значно зросло, досягнувши рекордних показників у 2022–2023 роках в умовах повномасштабного вторгнення росії.

РОЗДІЛ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України

Основними напрямками використання бюджетних коштів у секторі оборони є забезпечення грошового утримання військовослужбовців, утримання та модернізація озброєння, підготовка військових кадрів, підтримка інфраструктури, а також наукові дослідження і розробки у сфері оборони. Так, до повномасштабного вторгнення росії, згідно з офіційною бюджетною звітністю за 2020 рік⁷⁰, більша частина видатків була спрямована на виплату зарплат і грошового забезпечення, що відображає акцент на забезпечення особового складу Збройних Сил України. Водночас, видатки на військову освіту та технічну модернізацію залишаються відносно невеликими у порівнянні з основними статтями витрат.

Значна частина фінансування оборонного сектору здійснюється через загальний фонд державного бюджету, який є більш стабільним і передбачуваним джерелом фінансування. Водночас спеціальний фонд, який формується за рахунок благодійної допомоги, міжнародної технічної підтримки та власних надходжень оборонних підприємств, є менш стабільним і залежить від зовнішніх обставин. Це створює виклики для довгострокового планування, оскільки спеціальні надходження часто мають нестабільний характер.

Аналіз витрат і бюджетних програм у секторі оборони України за період з 1991 по 2024 рік демонструє значну еволюцію підходів до фінансування та управління державними ресурсами, зумовлену як внутрішніми трансформаціями, так і зовнішніми викликами. Протягом цього часу сектор оборони пройшов через кілька ключових етапів, кожен із яких відображав зміну пріоритетів, стратегій і умов функціонування держави. Динаміка витрат на оборону свідчить про поступовий перехід від мінімальних

⁷⁰ Міністерство оборони України. (2020). *Звіт про виконання паспорта бюджетної програми за 2020 рік*. Отримано з https://www.mil.gov.ua/content/finance/zvit_2020.pdf.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

витрат на початку незалежності до рекордного фінансування в умовах війни.

У період 1991–2000 років основною характеристикою було скорочення оборонного потенціалу, що відбувалося на тлі загальної економічної кризи та демілітаризації. Оборонний бюджет був мінімальним і становив у середньому лише 1% ВВП, що обмежувало можливості для розвитку сектора.

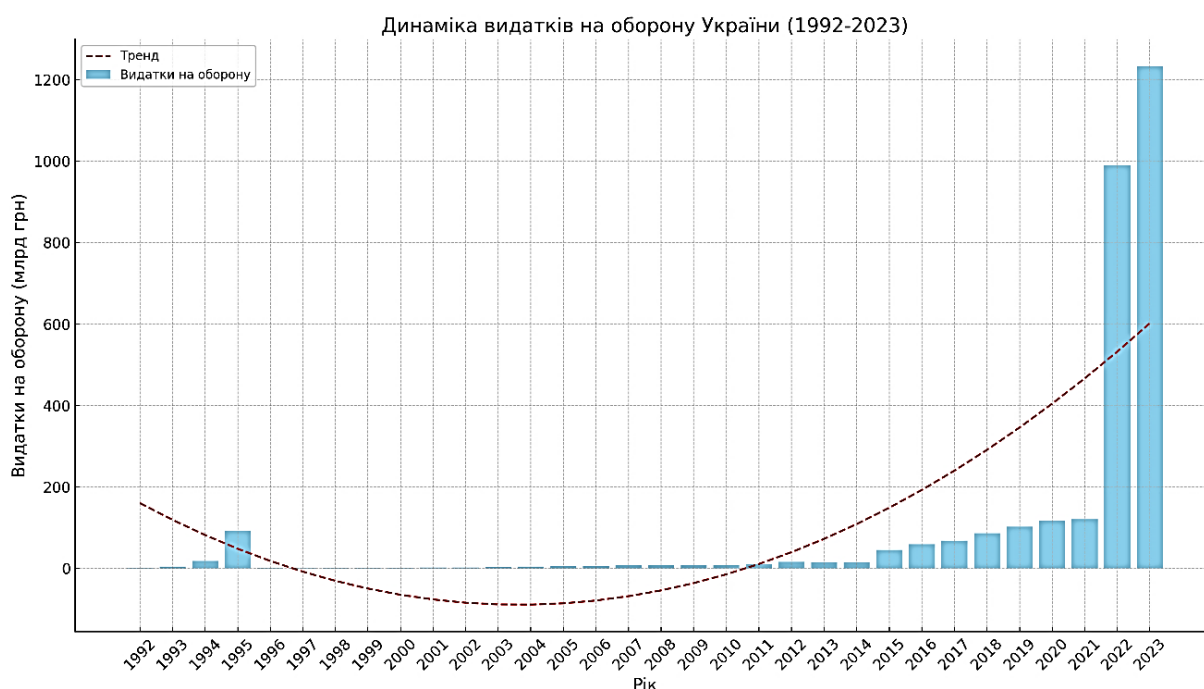


Рис. 3.1. Динаміка видатків на оборону України за період 1992–2023 років

Джерело: побудовано авторами за даними законів про державний бюджет на відповідний рік станом на 25.08.2023 року

Більшість витрат спрямовувалася на утримання інфраструктури та скорочення чисельності військових, а модернізація техніки фактично була зупинена. Це призвело до суттєвої деградації обороноздатності країни, що стало критичним у контексті зростання безпекових загроз на початку 2000-х років. Недостатнє фінансування було доповнене неефективним управлінням, відсутністю стратегічного планування та корупційними ризиками.

РОЗДІЛ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України

У період 2001–2013 років почалися спроби відновлення сектора оборони, хоча їхній темп залишався повільним. Частка видатків на оборону зросла до 1,2–1,5% ВВП, але більшість коштів продовжували спрямовуватися на поточні витрати, такі як заробітна плата та утримання інфраструктури. Це не дозволяло проводити системну модернізацію озброєння чи інвестувати в довгострокові програми розвитку оборонного потенціалу. Результатом стало поступове посилення фінансової стабільності сектора, але без суттєвого підвищення боєздатності. Цей період характеризувався також відсутністю ефективних реформ і недостатнім використанням програмно-цільового підходу до бюджетування.

Після анексії Криму в 2014 році та початку війни на Донбасі ситуація кардинально змінилася. Видатки на сектор оборони почали стрімко зростати, досягнувши рівня 3% ВВП, що дозволило Україні активізувати процес модернізації та посилити свою обороноздатність. Основними пріоритетами стали закупівля сучасного озброєння, підготовка резервістів і приведення стандартів Збройних Сил у відповідність до стандартів НАТО. Було впроваджено програмно-цільовий підхід, який забезпечив більш прозоре та цілеспрямоване використання ресурсів. У той же час, зростання фінансування висвітлює низку проблем, зокрема корупцію, нецільове використання коштів та низьку прозорість виконання бюджетних програм.

Період 2022–2024 років став найбільш драматичним у контексті витрат на оборону через повномасштабну військову агресію з боку росії. Видатки на оборону склали понад 40% державного бюджету, що є безпрецедентним у сучасній історії України. Основна частина коштів була спрямована на забезпечення бойових дій: закупівлю зброї, боєприпасів, забезпечення особового складу та логістику. При цьому капітальні інвестиції, такі як будівництво нової інфраструктури чи впровадження довгострокових

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

програм модернізації, були зведені до мінімуму через нагальність поточних потреб. Фінансування значною мірою залежало від міжнародної допомоги, включаючи кредити, гранти та поставки озброєння. Було впроваджено цифрові платформи для моніторингу витрат, що дозволило підвищити прозорість та ефективність управління ресурсами.

Аналіз видатків у секторі оборони України за цей період демонструє, що основними викликами залишаються забезпечення прозорості та підзвітності, боротьба з корупцією, а також інтеграція довгострокового стратегічного планування у бюджетний процес. Зростання фінансування дозволило підвищити обороноздатність країни, але потребує подальшого вдосконалення управлінських процесів, щоб забезпечити сталий розвиток сектора.

3.3 Механізми розподілу та використання бюджетних коштів

Аналіз діяльності розпорядників бюджетних коштів є одним із ключових механізмів забезпечення ефективного управління фінансовими ресурсами держави. Він виконує важливу функцію, надаючи необхідну інформацію як внутрішнім, так і зовнішнім користувачам для ухвалення обґрунтованих управлінських рішень. Окрім фіксації фактів надходження та витрачання бюджетних коштів, такий аналіз забезпечує комплексне розуміння бухгалтерських операцій установи, що дозволяє оцінювати ефективність використання коштів і виявляти проблемні аспекти фінансового управління. Інформаційною базою для цього аналізу є форми бюджетної та фінансової звітності, кошториси та бухгалтерський облік, які забезпечують цілісну картину діяльності установи.

РОЗДІЛ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України

Реформування системи управління державними фінансами в Україні у 2017–2020 роках суттєво змінило підходи до забезпечення прозорості бюджетного процесу. У співпраці з міжнародними фондами та організаціями було запроваджено норми щодо публічного розкриття фінансової та бюджетної звітності розпорядників бюджетних коштів. Ці реформи сприяли закріпленню на законодавчому рівні інституційних підходів до відкритого і прозорого висвітлення інформації про ефективність використання бюджетних коштів. Такі зміни створили передумови для більш раціонального і контрольованого розподілу ресурсів, що є надзвичайно важливим в умовах обмежених фінансових можливостей. Водночас слід зазначити, що не всі етапи бюджетного процесу на сьогодні повністю охоплені механізмами прозорості, особливо це стосується етапу фінансового планування.

Відкритість на етапі фінансового планування є критично важливою не лише для підвищення прозорості процесу, але й для формування довіри суспільства до діяльності розпорядників бюджетних коштів. Основний акцент має бути зроблено не на втручанні в процес складання кошторисів, а на публічному розкритті ставок, тарифів, норм і нормативів, які використовуються в планових розрахунках. Такий підхід забезпечить більшу прогнозованість бюджетного процесу, а також підвищить якість ухвалення управлінських рішень. Зокрема, публічне розкриття інформації про фінансове планування дає можливість громадянському суспільству і контролюючим органам оцінювати реалістичність розрахунків і виявляти потенційні порушення на ранніх етапах.

Важливою складовою прозорого бюджетування є оцінка результатів виконання кошторисів за попередні періоди. Аналіз виконання бюджету минулих років надає цінну інформацію для виявлення проблемних аспектів, коригування планових показників і вдосконалення підхо-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

дів до складання майбутніх кошторисів. Цей підхід дозволяє не лише уникати повторення помилок минулого, але й слугує інструментом для запобігання порушенням у використанні бюджетних коштів. Крім того, це створює додаткові можливості для громадського контролю, зміцнюючи довіру суспільства до системи управління державними фінансами.

Забезпечення прозорості та підзвітності в бюджетному процесі, особливо на етапі планування, є ключовим елементом ефективного управління державними фінансами. Прозоре управління коштами не лише сприяє підвищенню ефективності використання ресурсів, але й забезпечує зміцнення довіри суспільства та міжнародних партнерів до діяльності державних інституцій. Розкриття інформації про планові розрахунки, детальний аналіз виконання кошторисів та посилення інституційного контролю є основними засобами мінімізації корупційних ризиків, зменшення ймовірності нецільового використання бюджетних коштів і підвищення фінансової дисципліни.

Особливу увагу варто звернути на сектор оборони, де потреба в ефективному розподілі коштів є особливо критичною через сучасні виклики безпеці України. Видатки на оборону формують значну частину державного бюджету, і їхнє раціональне використання напряму впливає на забезпечення обороноздатності країни. Аналіз динаміки та структури таких видатків є основою для прийняття стратегічних управлінських рішень, спрямованих на посилення захисту держави.

Для більш детального розуміння цього аспекту пропонується розглянути структуру видатків з Державного бюджету України, спрямованих на оборонний сектор. У таблиці 3.2 наведено основні показники, які ілюструють динаміку сукупних видатків на оборону. Ці дані дають змогу простежити, як змінювалися обсяги фінансування, які складові видатків мають найбільшу питому вагу, а

РОЗДІЛ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України

також оцінити ефективність розподілу коштів у розрізі ключових напрямків.

Представлений аналіз дозволить не лише зробити висновки щодо стану фінансування оборонного сектору, але й визначити можливості для подальшого вдосконалення механізмів розподілу та контролю бюджетних коштів.

Таблиця 3.2.

Структура видатків на оборону України (2017–2019)

Рік	Військова оборона (%)	Цивільна оборона (%)	Військова освіта (%)	Інша діяльність (%)	Сукупні видатки на оборону (%)
2017	90.26	1.74	3.24	4.76	100
2018	90.23	1.62	3.03	5.12	100
2019	95.83	1.36	-	2.81	100

Джерело: складено авторами

У таблиці представлено дані про видатки Державного бюджету України на оборону за 2017–2019 роки, зокрема за ключовими напрямками: військова оборона, цивільна оборона, військова освіта та інша діяльність у сфері оборони. Найбільшу частку протягом цього періоду отримувала військова оборона, на яку спрямовувалося від 90% до 96% сукупних видатків. Цей показник свідчить про пріоритетність забезпечення оперативних потреб Збройних Сил України, що зумовлено військовими діями на сході держави.

Видатки на цивільну оборону були найменшими, причому спостерігалася тенденція до їх зниження у відсотковому співвідношенні, що свідчить про низький рівень пріоритетності цього напрямку у загальній структурі оборонного бюджету. Інша діяльність у сфері оборони також зазнала скорочення у 2019 році порівняно з попередніми роками, що, ймовірно, пов'язано із перерозподілом ресурсів на більш нагальні потреби. Військова освіта фінансувалася у межах 3% сукупних видатків у 2017–2018 роках,

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

однак у 2019 році Державною казначейською службою не було відкрито бюджетних асигнувань для цього напрямку, що може свідчити про тимчасове зниження його фінансування на користь інших пріоритетів.

Динаміка сукупних видатків Державного бюджету України на оборону свідчить про їх загальне зростання, попри скорочення фінансування окремих напрямів. Це безпосередньо пов'язано із триваючим військовим конфліктом на сході країни, що зумовило необхідність підвищення фінансування Збройних Сил України для підтримки їхньої боєздатності та оперативної ефективності. Такий підхід забезпечує акцент на прямих військових потребах, включаючи придбання озброєння, модернізацію техніки та підтримку бойової готовності військ.

Відповідно до статті 21 Бюджетного кодексу України, система управління бюджетними коштами в секторі оборони базується на трирівневій класифікації розпорядників коштів. Такий підхід забезпечує чіткий розподіл повноважень і відповідальності між рівнями управління, сприяючи ефективному формуванню, розподілу та використанню фінансових ресурсів.

Перший рівень: Головний розпорядник коштів. Головним розпорядником коштів оборонного бюджету є *Міністр оборони України*, який несе загальну відповідальність за планування, координацію та розподіл державних фінансів у секторі оборони. Його завдання включають:

- Формування стратегічних цілей у сфері оборони та визначення ключових пріоритетів фінансування.
- Підготовка та подання бюджетних запитів на затвердження уряду.
- Контроль за виконанням бюджету на всіх рівнях управління.

Міністр оборони забезпечує узгодженість дій між різними рівнями управління фінансами та формує політику, яка сприяє ефективному використанню коштів.

Другий рівень: Розпорядники коштів другого рівня.
На другому рівні розпорядниками коштів є:

- *Генеральний штаб Збройних Сил України* – відповідає за стратегічне планування військових операцій і фінансування операційних завдань.

- *Командування видів Збройних Сил України (Сухопутні війська, Повітряні сили, Військово-морські сили)* – займається розподілом ресурсів для забезпечення бойової готовності кожного виду військ.

- *Територіальні квартирно-експлуатаційні управління* – забезпечують матеріально-технічне обслуговування військових частин і об'єктів інфраструктури.

Розпорядники другого рівня координують виконання державних програм у сфері оборони, таких як модернізація техніки, забезпечення боєприпасами та розвиток військової інфраструктури. Вони відіграють ключову роль у формуванні кошторисів та контролю за виконанням фінансових планів.

Третій рівень: Розпорядники коштів третього рівня.
Розпорядниками третього рівня є:

- *Командири військових частин* – забезпечують оперативний розподіл коштів для виконання бойових завдань і повсякденної діяльності частин.

- *Військові комісари* – відповідають за фінансування заходів, пов'язаних із мобілізаційною підготовкою та призовом.

- *Начальники територіальних розрахункових центрів* – займаються фінансуванням обслуговуючих підрозділів, які відповідають за логістику та утримання інфраструктури.

На цьому рівні бюджетні кошти спрямовуються безпосередньо на виконання практичних завдань, включаючи:

- Підготовку особового складу.
- Закупівлю та ремонт техніки й озброєння.

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

- Матеріально-технічне забезпечення військових частин.

На третьому рівні управління особливо важливим є забезпечення ефективності витрат, адже саме тут здійснюється реалізація більшості операційних завдань. Наприклад, командири військових частин безпосередньо управляють фінансами, спрямованими на придбання боєприпасів, ремонт техніки та підтримку бойової готовності. Утримання військових комісаріатів, організація мобілізаційних заходів і забезпечення роботи з резервістами також залежать від належного управління коштами на цьому рівні. Начальники територіальних розрахункових центрів відіграють ключову роль у забезпеченні матеріально-технічного забезпечення та моніторингу витрат.

Важливим аспектом є використання залишків коштів. Невикористані ресурси підлягають поверненню до бюджету, а це може впливати на фінансування у майбутньому. Тому ефективність витрат безпосередньо залежить від якості управління коштами на всіх рівнях розпорядників. Невідповідність між запланованими та фактичними витратами аналізується у звітності, що подається розпорядниками коштів. Це дозволяє виявляти проблемні аспекти управління та покращувати процес бюджетування.

Систематизація ієрархічного управління бюджетними коштами у секторі оборони забезпечує прозорість, підзвітність і оптимальне використання ресурсів. Проте залишаються виклики, пов'язані з ефективністю розподілу коштів, зокрема між окремими напрямками, такими як військова освіта чи модернізація техніки. Це вимагає вдосконалення стратегічного планування та більш збалансованого підходу до фінансування оборонного сектору в умовах сучасних викликів.

Кожен рівень розпорядників зобов'язаний подавати звітність про виконання бюджетних програм, що містить інформацію про фактичні витрати, обсяги залишків і

РОЗДІЛ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України

причини відхилень від затверджених планів. Уся звітність подається через автоматизовану систему електронного документообігу, що сприяє підвищенню прозорості та оперативності фінансового контролю.

Використання коштів здійснюється за такими основними напрямками: забезпечення бойової, фізичної та гуманітарної підготовки військ; придбання, зберігання, експлуатація та ремонт військової техніки та озброєння; задоволення загальногосподарських і культурно-виховних потреб. Організація бюджетування базується на системі виконавців, які відповідають за цільове та законне використання коштів. Розпорядники другого рівня відіграють ключову роль у забезпеченні потреб військових частин, адже саме вони координують фінансове забезпечення ключових операційних напрямів Збройних Сил України.

Загалом, зростання сукупних видатків на оборону упродовж аналізованого періоду свідчить про посилення зусиль держави щодо забезпечення обороноздатності. Разом з тим, зменшення фінансування окремих напрямів, таких як військова освіта чи цивільна оборона, вказує на необхідність вдосконалення стратегічного планування та більш збалансованого підходу до розподілу ресурсів між різними компонентами оборонного сектору.

Звітність розпорядників бюджетних коштів є важливим етапом контролю за використанням державних фінансів, адже вона не лише фіксує обсяги видатків, а й забезпечує прозорість та підзвітність виконання бюджетних програм. Процес звітності розпочинається з подання бюджетного запиту, в якому розпорядники коштів зазначають необхідний обсяг фінансування для виконання своїх функцій. На основі цього формується паспорт бюджетної програми, що має окремий код і деталізує напрями використання коштів. Після реалізації програми розпорядники подають звіт про її виконання, який містить ключові показники та аналіз відхилень між запланованими і фактичними видатками.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Зміни до Порядку складання бюджетної звітності, затверджені Міністерством фінансів України, передбачають, що звіти формуються та подаються через автоматизовану систему подання електронної звітності клієнтами Державної казначейської служби. Це значно спрощує процес звітності та сприяє більш оперативному контролю за витратами. Однак важливим аспектом залишається використання бюджетних асигнувань, які є повноваженням розпорядників щодо взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів із конкретною метою. Відповідно до Бюджетного кодексу України, залишки коштів на рахунках розпорядників наприкінці року підлягають закриттю, а невикористані асигнування повертаються до державного чи місцевих бюджетів. Це, у свою чергу, впливає на фінансування в наступному році, адже сума невикористаних асигнувань враховується при формуванні бюджету.

У бюджетному звіті, який подають розпорядники, повинні бути зазначені код і найменування бюджетної програми, а також обсяги затверджених і фактично використаних коштів із загального та спеціального фондів. Одним із ключових елементів звітності є обрахунок відхилення між затвердженим обсягом видатків і фактично наданими коштами. Це дозволяє виявити причини невідповідностей, які розпорядники зобов'язані пояснити. Така деталізація допомагає контролюючим органам та громадськості отримати повну картину використання бюджетних коштів.

Для прикладу, у межах бюджетної програми «Забезпечення діяльності Збройних Сил України, підготовка кадрів і військ, медичне забезпечення особового складу, ветеранів військової служби та членів їхніх сімей, ветеранів війни» (код – 2101020) за 2020 рік було реалізовано чіткий розподіл фінансових ресурсів між ключовими напрямками. Основними компонентами витрат були бойова підготовка особового складу, медичне забезпечення війсь-

РОЗДІЛ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України

кових та утримання інфраструктури військових частин. Кожен із цих напрямів отримав визначений обсяг фінансування, що відображено у деталізованих кошторисах. Наприклад, значна частина коштів була спрямована на закупівлю медичних засобів, оплату медичних послуг для військовослужбовців та модернізацію медичних закладів, які обслуговують військових і ветеранів.

У сфері підготовки кадрів та військ бюджет покривав витрати на проведення навчань, тренувань і забезпечення відповідним обладнанням навчальних центрів. Крім того, фінансування стосувалося модернізації навчально-матеріальної бази, забезпечення кваліфікованими інструкторами та розробки програм навчання, що відповідали сучасним стандартам. Щодо забезпечення діяльності військових частин, кошти були спрямовані на ремонт і технічне обслуговування військової інфраструктури, зокрема казарм, складів і полігонів. Це дозволило підвищити бойову готовність підрозділів і створити належні умови для їхньої ефективної діяльності.

Розподіл коштів у межах цієї програми демонструє, як деталізоване планування та ефективне управління фінансами можуть забезпечити досягнення конкретних цілей (Таблиця 3.3). Для забезпечення прозорості кожен напрям використання коштів супроводжувався звітністю, яка включала аналіз виконання запланованих показників, оцінку ефективності витрат і обґрунтування відхилень між затвердженими та фактичними видатками. Цей підхід дозволяє ідентифікувати слабкі місця у фінансуванні та вчасно коригувати управлінські рішення.

Ефективна звітність розпорядників бюджетних коштів виступає не лише механізмом фіксації видатків, а й потужним інструментом для підвищення прозорості та підзвітності. Вона сприяє зміцненню довіри до системи державного управління фінансами, адже дає змогу відслідковувати, як розподіляються та використовуються

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

кошти платників податків. Завдяки такому підходу управління державними фінансами стає більш ефективним, дозволяючи приймати обґрунтовані рішення щодо оптимізації витрат та коригування стратегічних пріоритетів у секторі оборони.

Таблиця 3.3.

Звіт про виконання паспорта бюджетної програми ДК Укроборонпрому за 2020 рік (у тис. грн.)

Напрями використання коштів	Затверджено	Фактичні видатки	Відхилення
1. Виплата зарплати й інших грошових забезпечень	64 125 825,3	64 089 528, 9	-36 296,4
Загальний фонд	63 977 841,9	63 977 063,7	-778,2
Спеціальний фонд	147 983,4	112 465,2	-35 518,2
2. Підготовка військових кадрів для ЗСУ	189 724,6	169 182,2	-20 542,4
Загальний фонд	71 771,8	71 727,9	-43,9
Спеціальний фонд	117 952,8	97 454,3	-20 498,5
3. Утримання, експлуатація озброєння та військової техніки	1 489 990,7	1 445 257,1	-44 733, 6
Загальний фонд	1 273 001,6	1 265 824,6	-7 177,0
Спеціальний фонд	216 989,1	179 432,5	-37 556,6

Джерело: складено за даними Фінансова звітність за 2020 рік. (2021). ДК «Укроборонпром»⁷¹.

Звернемо увагу, що за даними таблиці 3.3. на кожне відхилення надається пояснення від розпорядника, що саме вплинуло на збільшення чи зменшення видатків на той чи інший напрям. У першому напрямі використання коштів причиною відхилення за загальним фондом стало збільшення бюджетних асигнувань за рахунок інших напрямів для виконання більш пріоритетних заходів, тобто

⁷¹ Фінансова звітність за 2020 рік. (2021). ДК «Укроборонпром». Доступно за посиланням. <https://ukroboronprom.com.ua/documents/zvitnist/finansova-zvitnist-za-2020rik>.

РОЗДІЛ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України

забезпечення обов'язкових виплат військовослужбовцям, державним службовцям та іншим працівникам. А невідповідність за спеціальним фондом, а саме зменшення надходжень пов'язане з появою карантинних обмежень у державі та перенаправленням бюджетування на інші напрями бюджетної програми. Представлена таблиця деталізує напрями використання коштів у секторі оборони за затвердженими та фактичними видатками, а також виявляє відхилення між цими показниками. Аналіз охоплює три ключові напрями: виплату зарплат і грошових забезпечень, підготовку військових кадрів для Збройних Сил України (ЗСУ) та утримання й експлуатацію озброєння і військової техніки. Таблиця також розділяє видатки на загальний і спеціальний фонди, що дозволяє оцінити джерела фінансування та ефективність їхнього використання.

Незначне відхилення між затвердженими та фактичними видатками ($-0,06\%$) вказує на ефективне планування й виконання цього напрямку. Основна частина видатків покривається за рахунок загального фонду, де відхилення становить лише $-778,2$ тис. грн. У спеціальному фонді спостерігається значне недофінансування ($-35\,518,2$ тис. грн.), що може бути пов'язано з недостатнім наповненням цього фонду.

У цьому напрямі спостерігається недовиконання затверджених показників на $10,83\%$. Основне відхилення зафіксовано у спеціальному фонді ($-20\,498,5$ тис. грн.), тоді як у загальному фонді розбіжності мінімальні ($-43,9$ тис. грн.). Це свідчить про те, що частина коштів, призначених для спеціальних заходів, таких як оновлення навчальної бази чи спеціальні тренування, не була освоєна.

Відхилення у 3% свідчить про певні труднощі в реалізації плану. У загальному фонді розбіжності ($-7\,177,0$ тис. грн.) є мінімальними, тоді як у спеціальному фонді спостерігається значне недофінансування ($-37\,556,6$ тис. грн.). Це може бути пов'язано з трудноща-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

ми у виконанні технічних або ремонтних робіт, що фінансуються зі спеціального фонду.

Разом з тим, у звітності для відображення узагальненої інформації використовують результативні показники напрямів використання бюджетних коштів у розрізі бюджетної програми та аналіз їх виконання.

Так, для прикладу, вивчаючи відкриту бюджетну звітність Збройних Сил України, можна звернути увагу на звіт про виконання паспорта бюджетної програми за 2020 рік⁷², який містить різноманітні показники, що характеризують витрати, продуктивність, ефективність та якість діяльності. Серед основних категорій показників можна виділити:

- *Показники затрат*, які включають чисельність службовців і військовослужбовців, у тому числі тих, що беруть участь в ООС, кількість озброєння та військової техніки, що потребує технічного обслуговування, кількість будівель, що належать Збройним Силам України, та інші аспекти, які загалом охоплюють 34 різні показники.

- *Показники продукту*, які відображають результати діяльності, такі як обсяг придбаного обладнання, кількість розроблених нормативно-правових актів, збудованих і реконструйованих будівель, кількість людино-днів перебування у відрядженні тощо (загалом 54 показники).

- *Показники ефективності*, які охоплюють середньомісячні витрати на грошове забезпечення військовослужбовців і державних службовців, вартість їх перебування у відрядженні, середню вартість придбаного обладнання та інші дані, загалом у кількості 52 показників.

- *Показники якості*, такі як частка прийнятих нормативно-правових актів від загальної кількості розроблених, питома вага озброєння та військової техніки, щодо

⁷² Міністерство оборони України. (2020). *Звіт про виконання паспорта бюджетної програми за 2020 рік*. Отримано з https://www.mil.gov.ua/content/finance/zvit_2020.pdf.

РОЗДІЛ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України

яких здійснено заходи з технічного обслуговування, що загалом становить 6 показників.

Усі результативні показники, як і напрями використання коштів, супроводжуються даними про запланований обсяг видатків, фактичні витрати та відхилення між ними. Це дозволяє формувати комплексну картину виконання бюджету за окремими програмами.

Аналізуючи звітність розпорядника бюджетних коштів на прикладі бюджетної програми «Забезпечення діяльності Збройних Сил України, підготовка кадрів і військ, медичне забезпечення особового складу, ветеранів військової служби та членів їхніх сімей, ветеранів війни» за 2020 рік, можна зробити кілька висновків. З одного боку, така звітність є відкритою та деталізованою, що забезпечує можливість громадського контролю. Водночас громіздкість і складність представленої інформації ускладнює її інтерпретацію та оцінку для широкої аудиторії. Незважаючи на це, дані про заплановане і фактичне фінансування дозволяють виявляти проблеми в управлінні ресурсами.

Аналіз відповідності кількісно-якісних показників Збройних Сил України та економічних можливостей держави свідчить про наявність суттєвих недоліків у механізмі фінансового забезпечення оборонного сектору. Ці недоліки гальмують якісне реформування та розвиток військової інфраструктури. Однією з ключових проблем є розподіл видатків між загальним і спеціальним фондами. Видатки із загального фонду, як правило, виконуються майже стовідсотково, що вказує на стабільність фінансування базових потреб. Натомість видатки спеціального фонду є значно більш нестабільними, оскільки їх джерелами є благодійна допомога фізичних та юридичних осіб, кошти від господарської діяльності, гуманітарна допомога та міжнародна технічна допомога.

Така залежність від нестабільних джерел фінансування може суттєво обмежувати можливості для реалізації

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

довгострокових проектів, модернізації техніки та інфраструктури. Для подолання цих викликів необхідно вдосконалити механізми фінансового планування, зокрема забезпечити стабільність фінансування через загальний фонд та покращити управління ресурсами спеціального фонду.

3.4 Аналіз міжнародної практики бюджетування оборонного сектору

Бюджетування оборонного сектору є складним та багатофакторним процесом, що залежить від економічних ресурсів країни, рівня її розвитку, геополітичних викликів і стратегічних пріоритетів. Воно охоплює не лише розподіл коштів між основними напрямками, такими як забезпечення військової готовності, модернізація техніки та підтримка особового складу, але й створення ефективної системи фінансового контролю та підзвітності. Аналіз фінансування оборонної промисловості України у порівнянні з іншими країнами дозволяє виявити ключові проблеми, які стримують розвиток сектору, та водночас ідентифікувати можливості для вдосконалення, зокрема у контексті прозорості бюджетного процесу, впровадження сучасних стандартів довгострокового планування та підвищення ефективності використання обмежених ресурсів. Таке порівняння також допомагає краще зрозуміти, як інтегрувати найкращі міжнародні практики для досягнення стратегічних цілей в умовах обмеженого фінансування та високого рівня загроз.

Починаючи з 2014 року, після анексії Криму та початку збройного конфлікту на Донбасі, Україна суттєво збільшила видатки на оборону. У 2023 році вони досягли близько 20% ВВП, що є одним із найвищих показників у світі. Для порівняння, США витрачають приблизно 3.5%

РОЗДІЛ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України

ВВП на оборону, але мають найбільший військовий бюджет у світі (SIPRI, 2023⁷³). Китай, незважаючи на частку в 1.7% ВВП, виділяє значні кошти завдяки масштабам своєї економіки. Польща збільшила свої оборонні витрати до 4% ВВП у 2023 році, акцентуючи увагу на модернізації військової техніки, включаючи закупівлю американських танків Abrams та систем Patriot (NATO Defense Spending Report, 2023⁷⁴).

Структура оборонного бюджету України має суттєві відмінності від бюджету країн із розвинутою економікою. Основна частина видатків спрямовується на грошове забезпечення військовослужбовців, утримання та модернізацію техніки, а також на підготовку особового складу. Водночас у США значна частина коштів виділяється на науково-дослідні розробки, зокрема в галузі штучного інтелекту та кібербезпеки (Pentagon Budget Report, 2023⁷⁵). Ізраїль інвестує у високоточні системи озброєнь, такі як «Залізний купол», і розробку інноваційних безпілотних систем. Польща, орієнтуючись на стандарти НАТО, спрямовує кошти на імпорт сучасної техніки та інтеграцію з міжнародними оборонними ініціативами (NATO, 2023⁷⁶).

Питання прозорості бюджетування залишається критично важливим для України. Хоча після 2015 року було запроваджено низку реформ, спрямованих на відкритість бюджетного процесу, значна частина видатків на оборону залишається засекреченою. У порівнянні з іншими країнами, США демонструють високий рівень прозорості

⁷³ SIPRI Yearbook 2023: Armaments, Disarmament and International Security. (2023). Oxford University Press. <https://www.sipriyearbook.org>.

⁷⁴ EconPol Policy Brief. (2023). *Understanding Defense Budgeting in Europe: Challenges and Policy Recommendations*. Retrieved from https://www.econpol.eu/sites/default/files/2023-05/EconPol-PolicyBrief_50.pdf.

⁷⁵ U.S. Department of Defense. (2023). *FY 2023 defense budget*. Retrieved from <https://www.defense.gov/Spotlights/FY2023-Defense-Budget>.

⁷⁶ EconPol Policy Brief. (2023). *Understanding Defense Budgeting in Europe: Challenges and Policy Recommendations*. Retrieved from https://www.econpol.eu/sites/default/files/2023-05/EconPol-PolicyBrief_50.pdf.

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

через регулярний аудит, який здійснюється незалежними структурами (GAO, 2023⁷⁷). У країнах ЄС, таких як Німеччина та Франція, детальна звітність щодо оборонних програм є публічно доступною, що підвищує довіру до процесу фінансування.

Особливу роль у бюджетуванні оборонного сектору України відіграє міжнародна допомога. Протягом 2022–2023 років Україна отримала значну фінансову підтримку від США, ЄС і НАТО. Це дозволило компенсувати дефіцит ресурсів і забезпечити безперервність оборонних програм. Водночас залежність від зовнішнього фінансування висуває додаткові вимоги до прозорості та підзвітності. Для порівняння, Ізраїль, незважаючи на значну допомогу від США, зберігає високий рівень самостійності у військових закупівлях, що забезпечує стабільність його оборонної політики (US-Israel Defense Partnership Report, 2023⁷⁸).

Довгострокове планування є ще однією слабкою ланкою бюджетування в Україні. Через постійну військову загрозу більшість рішень приймаються в короткостроковій перспективі. Натомість країни НАТО використовують багаторічні програми фінансування, що забезпечують стабільність і прогнозованість витрат (NATO Strategic Plan, 2023⁷⁹). Наприклад, Німеччина оголосила про інвестиції у розмірі 100 мільярдів євро на модернізацію своїх збройних сил у 2023 році.

⁷⁷ U.S. Government Accountability Office. (2023). Title of the specific report if applicable. Retrieved from <https://www.gao.gov>.

⁷⁸ Bilmes, L. J., Hartung, W. D., & Semler, S. (2024, October 7). *United States spending on Israel's military operations and related U.S. operations in the region, October 7, 2023 – September 30, 2024*. Watson Institute for International and Public Affairs. Retrieved from https://watson.brown.edu/costsofwar/files/cow/imce/papers/2023/2024/Costs%20of%20War_US%20Support%20Since%20Oct%207%20FINAL%20v2.pdf.

⁷⁹ NATO Centre of Excellence for Military Medicine. (2023). *Strategic plan 2023–2027*. NATO Centre of Excellence for Military Medicine. Budapest, Hungary. https://www.coemed.org/files/Policy%20documents/MILMEDCOE_STRATPLAN_2023-2027_v3.0_printed.pdf.

РОЗДІЛ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України

Для глибокого аналізу динаміки військових видатків у глобальному контексті, а також для розуміння ролі України серед інших країн світу, доцільно звернутися до представленого графіка. Цей візуальний інструмент відображає порівняння оборонних бюджетів ключових держав за період 1993–2023 років, демонструючи, як зовнішні загрози, економічні можливості та стратегічні пріоритети впливали на фінансування оборонних секторів у різних країнах.

Графік (рис. 3.2.) чітко ілюструє суттєве зростання видатків у періоди активізації геополітичних конфліктів, таких як анексія Криму у 2014 році, війна на Донбасі та повномасштабне вторгнення росії в Україну у 2022 році.

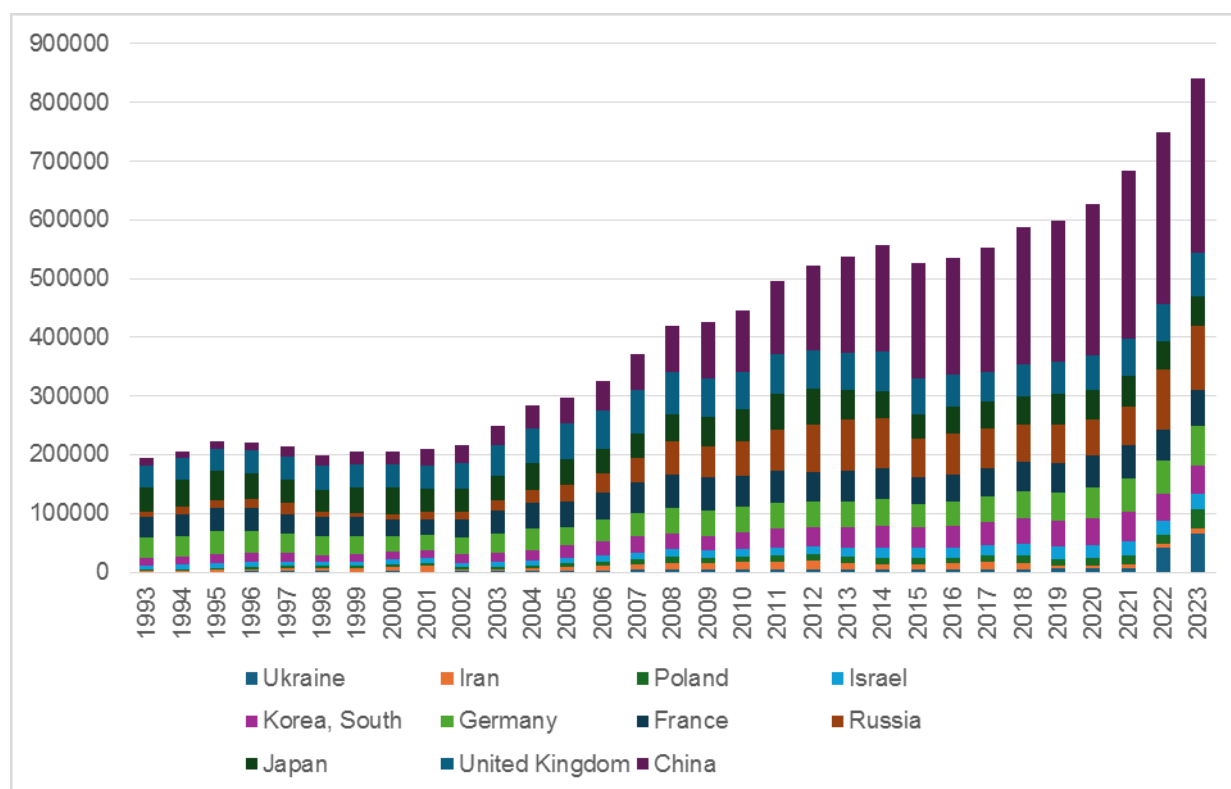


Рис. 3.2. Витрати на оборону в розрізі країн у доларах США

Джерело: власна розробка за даними SIPRI Military Expenditure Database: <https://www.sipri.org/sites/default/files/SIPRI-Milex-data-1948-2023.xlsx>.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Такі події суттєво вплинули на позиції України, яка змушена була значно збільшити оборонний бюджет, адаптуючись до сучасних викликів. Порівняння з провідними країнами світу, зокрема США, росією, Китаєм, а також державами НАТО, дозволяє простежити не лише регіональні, але й глобальні тенденції у сфері оборонного фінансування.

Окрему увагу привертає аналіз впливу міжнародної допомоги, особливо з боку союзників України, на її фінансові можливості у сфері оборони. Графік також демонструє взаємозв'язок між обсягами фінансування і модернізацією військової інфраструктури, що є важливим фактором підвищення обороноздатності. Завдяки такому візуальному підходу можна не лише наочно простежити зміни у видатках, але й оцінити ефективність управлінських рішень, виявити ключові аспекти, які потребують подальшого вдосконалення, та сформулювати рекомендації для забезпечення сталого розвитку оборонного сектора.

Глобальна динаміка військових видатків за період 1993–2023 років відображає складні геополітичні процеси, які формували стратегічні пріоритети та підходи до оборонного фінансування провідних країн світу. Порівняльний аналіз обсягів витрат на оборону серед таких країн, як США, росія, Китай, Польща, Ізраїль, Іран, Південна Корея та держави Європи, дозволяє визначити ключові тенденції, вплив конфліктів та роль союзників України в контексті сучасного протистояння. Особливе значення мають не лише абсолютні показники витрат, а й їхня ефективність, стратегічна спрямованість і роль міжнародної співпраці.

Військові видатки США залишаються найбільшими у світі протягом всього аналізованого періоду. Починаючи з 2001 року, після терактів 11 вересня, Сполучені Штати значно збільшили свій військовий бюджет для проведення тривалих операцій в Афганістані та Іраку. Після завер-

158

РОЗДІЛ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України

шення основних етапів цих конфліктів у 2010-х роках фінансування оборони дещо знизилося, однак з 2018 року знову почало зростати через посилення конкуренції з Китаєм та росією. США не лише підтримують власну глобальну військову присутність, але й відіграють провідну роль у підтримці України, надаючи їй сучасне озброєння, фінансування та розвідувальну допомогу. Американська допомога стала вирішальним фактором для забезпечення обороноздатності України в умовах повномасштабної війни.

Росія, навпаки, демонструє нерівномірну динаміку військових видатків, яка відображає її внутрішні економічні обмеження та геополітичні амбіції. У 1990-х роках, після розпаду СРСР, фінансування оборонного сектора було суттєво скорочене через економічну кризу. Починаючи з 2000-х років, під час правління Володимира путіна, росія суттєво збільшила видатки на модернізацію своєї армії та розвиток стратегічних військових компонентів, таких як ядерна зброя. Анексія Криму у 2014 році та війна на Донбасі призвели до подальшого зростання витрат, однак санкції Заходу, корупція та економічні виклики серйозно обмежують здатність росії забезпечувати стабільне фінансування своєї оборони.

Китай, як один із головних конкурентів США, демонструє стабільне зростання військових видатків, особливо з початку 2000-х років. Цей ріст пояснюється прагненням до глобального лідерства, зміцненням позицій у Азіатсько-Тихоокеанському регіоні та територіальними суперечками в Південно-Китайському морі. Китай активно інвестує у високотехнологічні компоненти оборони, такі як штучний інтелект, кіберзброя та військово-морські сили, що дозволяє йому значно підвищити свій потенціал у протистоянні з США.

Польща посідає особливе місце у контексті європейської безпеки. Як країна, що межує з Україною та є активним членом НАТО, Польща постійно збільшує обо-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

ронний бюджет. Після 2014 року польські витрати на оборону значно зросли, що було зумовлено прямими загрозами з боку росії та необхідністю посилення регіональної безпеки. Польща виконує ключову роль у забезпеченні логістичної підтримки України, постачанні озброєння та співпраці в рамках НАТО. Її стратегічне положення робить цю країну одним із найважливіших союзників України в Європі.

Ізраїль, як держава з постійними загрозами з боку сусідів, демонструє стабільно високі військові витрати протягом усього аналізованого періоду. Його інвестиції спрямовані на розвиток інноваційних військових технологій, зокрема систем протиракетної оборони та безпілотних апаратів. Досвід Ізраїлю у створенні високотехнологічних рішень та ефективної оборони є надзвичайно корисним для України, особливо в умовах війни.

Іран, хоча й має обмежений бюджет через міжнародні санкції, активно інвестує в асиметричні стратегії ведення війни, такі як розробка безпілотників, ракет та підтримка проксі-груп у регіоні. Його досвід в асиметричних конфліктах може бути важливим для аналізу оборонних стратегій у подібних умовах.

Південна Корея стабільно збільшує витрати на оборону через постійну загрозу з боку Північної Кореї. Значна частина її бюджету спрямована на розвиток сучасних технологій, що дозволяє підтримувати високу боєздатність армії. Досвід Кореї у формуванні сильної оборонної промисловості є цінним для України.

У протистоянні між Україною та росією міжнародна підтримка відіграє вирішальну роль. США, країни НАТО та ЄС надають Україні не лише зброю, але й фінансову та гуманітарну допомогу, що дозволяє утримувати фронт. Польща, як найближчий сусід, виконує критичну місію у забезпеченні логістики, навчанні військових та зміцненні регіональної безпеки. Водночас зростання військових

РОЗДІЛ 3. Аналіз практики бюджетування в секторі оборони та безпеки України

видатків росії не компенсує її системних слабкостей, таких як економічна ізоляція, корупція та обмежений доступ до сучасних технологій.

Отже, аналіз динаміки військових витрат демонструє, що ефективність витрат і підтримка союзників мають ключове значення у визначенні результатів сучасних конфліктів. Україна, отримуючи підтримку Заходу, має значний потенціал для успішного стримування російської агресії та відновлення своєї територіальної цілісності.

Саме тому прозоре бюджетування є ключовим елементом забезпечення ефективності та підзвітності у сфері військових витрат, що набуває особливої ваги в умовах сучасних геополітичних викликів. Аналіз динаміки військових видатків різних країн демонструє, що прозорість бюджетного процесу сприяє раціональному використанню ресурсів, підвищенню довіри до державної політики та посиленню обороноздатності. У випадку України, яка протистоїть значному військовому виклику, прозоре управління фінансами у сфері оборони має вирішальне значення для залучення міжнародної допомоги, забезпечення громадського контролю та підвищення ефективності реалізації військових програм.

Прозоре бюджетування дозволяє уникати корупційних ризиків і нецільового використання коштів, що є однією з проблем у військових секторах багатьох країн, зокрема росії, де значна частина витрат втрачається через корупцію та недостатню підзвітність. У свою чергу, країни Заходу демонструють, що відкритість бюджетного процесу сприяє зміцненню інституцій, довгостроковому плануванню та залученню громадянського суспільства до ухвалення рішень.

У контексті України прозорість витрат стає критично важливою не лише для внутрішньої стабільності, а й для збереження міжнародної підтримки. Західні партнери, такі як США, Німеччина, Франція та Польща, які нада-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

ють значні фінансові та матеріально-технічні ресурси, вимагають чіткого звітування та підзвітності у використанні коштів. Прозорість також допомагає створити довіру серед українського суспільства, забезпечуючи переконання, що кожна гривня витрачається на досягнення конкретних цілей, таких як модернізація техніки, підвищення боєздатності військових і посилення безпеки держави.

Відтак, прозоре бюджетування є не просто механізмом фінансового управління, а фундаментальним інструментом забезпечення ефективності, стійкості та довгострокового розвитку оборонного сектору в умовах сучасних викликів. Для України це питання стратегічного значення, що впливає як на внутрішню стабільність, так і на міжнародний імідж країни в умовах протистояння глобальним загрозам

РОЗДІЛ 4. ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

4.1 Принципи прозорості в бюджетному процесі

Ефективне управління фінансами у секторі оборони та безпеки неможливе без дотримання принципів відкритості та прозорості в діяльності відповідних державних органів, а також забезпечення доступу громадськості до інформації щодо формування і використання бюджетних коштів. Важливо надавати громадянам широкі можливості для участі у процедурах розгляду й ухвалення бюджетів, а також у контролі за їх виконанням.

Управління з політичних питань і політики безпеки та військової групи Трансперенсі Інтернешнл (неурядова організація, яка здійснює глобальний моніторинг рівня корумпованості органів державної влади⁸⁰), Військово-політичний комітет та Політичний комітет НАТО підготували для Ради євроатлантичного партнерства (РЄАП)⁸¹ проект документу з питань виховання доброчесності в оборонному секторі, який окреслював можливі напрямки

⁸⁰ Transparency International. *Transparency International*. Retrieved from <https://www.transparency.org/en>.

⁸¹ NATO. Funding NATO. Retrieved from https://www.nato.int/cps/en/natohq/topics_49276.htm.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

діяльності РЕАП з будування цілісності та виховання доброчесності у сфері безпеки. Цей документ був затверджений у листопаді 2007 року під час засідання офіційних представників усіх держав, які входять до складу РЕАП.

Створенню Проекту з побудови цілісності та виховання доброчесності (Building Integrity Initiative)⁸² також сприяла велика конференція 2007 року, на якій, зокрема, розглядались питання зв'язку між зниженням корупції та підвищенням ефективності менеджменту оборонних ресурсів. Ця конференція, організована Економічним комітетом НАТО під час одного з засідань Ради євроатлантичного партнерства, а також робочий семінар спеціалістів на тему «Підвищення стандартів прозорості та виховання доброчесності у сферах оборони та безпеки» виявилися дуже корисними з точки зору демонстрації важливості та інтересу до ролі цілісності і підвищення параметрів цілісності й доброчесності у поліпшенні ефективності менеджменту оборонних ресурсів. У рамках РЕАП, проект з будування цілісності і виховання доброчесності здійснюється відповідно до Плану заходів (Work Plan), який передбачає діяльність у десяти різних напрямках. Головними напрямками цієї діяльності визнані: розробка просвітницько-виховного модуля (education module) під керівництвом Сполученого Королівства; розробка Запитальника самооцінки (Self-Assessment Questionnaire) під керівництвом Польщі та підготовка даного збірника позитивного досвіду під керівництвом Швейцарії.

Запровадження цих принципів в управлінні оборонними фінансами було передбачено низкою нормативно-правових актів України та державними стратегіями розвитку. Проте, попри ці зусилля, значного прогресу у забезпеченні прозорості та відкритості в бюджетуванні

⁸² NATO/REAP. (2010, April 1). *Боротьба з корупцією і виховання доброчесності: Проект НАТО/РЕАП допомагає подолати корупцію в оборонних інституціях*. Retrieved from <https://www.nato.int>.

РОЗДІЛ 4. Прозорість і добросовісність бюджетування сектору оборони та безпеки України

сектору оборони та безпеки досягнуто не було. Зокрема, з 2010 по 2015 роки індекс бюджетної відкритості України, що розраховується Міжнародним бюджетним партнерством (МБП), стабільно знижувався, незважаючи на загальносвітову тенденцію до підвищення прозорості бюджетування.

Підвищений інтерес до питань відкритості та прозорості урядових рішень у сфері оборонних фінансів зумовив появу низки публікацій українських науковців. У цих роботах розглядаються необхідність, зміст та механізми забезпечення прозорості, а також обґрунтовуються шляхи посилення бюджетної відкритості в Україні. Водночас, теоретичні й практичні питання прозорості бюджетного процесу в контексті оборонного сектору все ще залишаються недостатньо дослідженими, особливо в умовах бюджетної децентралізації та залучення громадськості до управління суспільними ресурсами.

Забезпечення прозорості бюджетного процесу на всіх його рівнях і стадіях, а також залучення до нього громадян, є важливою умовою демократичних перетворень в Україні. Відкритість процесу складання, розгляду, ухвалення, виконання та звітування про виконання бюджетів у секторі оборони та безпеки є складовою загальної відкритості владних структур. Громадська участь у вирішенні питань оборони та безпеки сприяє підвищенню довіри до владних інституцій, а також забезпечує ефективніше використання бюджетних коштів.

Основні засади прозорості бюджетного процесу визначені низкою міжнародних документів, які впливають на фінансову політику України. Серед них такі сучасні стандарти, як Лімська декларація керівних принципів контролю (1977 р.)⁸³, Кодекс належної практики щодо забезпе-

⁸³ ООН. (1997, 11 вересня). *Лімська декларація*. Декларація, Міжнародний документ. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/998_090#Text.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

чення прозорості у грошово-кредитній та фінансовій політиці Міжнародного валютного фонду (1999 р.)⁸⁴, Декларація про прозорість, підзвітність і громадську участь у бюджетному процесі (2011 р.)⁸⁵, та Кодекс фіскальної прозорості (2014 р.).

У Лімській декларації керівних принципів контролю, ухваленій Міжнародною організацією найвищих контрольних органів, було вперше акцентовано на необхідності контролю як обов'язкового елементу управління суспільними фінансовими ресурсами. Відповідальність перед суспільством вимагає оприлюднення результатів перевірок, що забезпечує доступ до широкої інформації, викликає громадські дискусії та створює сприятливий клімат для реалізації висновків і рекомендацій контрольних органів.

Першим систематизованим міжнародним стандартом, що визначив засади відповідального й відкритого управління державними фінансами, став Кодекс належної практики щодо забезпечення прозорості у грошово-кредитній та фінансовій політиці, ухвалений МВФ у 1999 р. Цей документ запровадив практику прозорості діяльності державних органів у проведенні грошово-кредитної та фінансової політики, що базується на чіткому розподілі завдань, функцій та обов'язків між державними органами; відкритості процесу розроблення рішень; доступності інформації для громадськості; підзвітності та гарантії порядності посадових осіб.

Прозорість, за визначенням Кодексу, створює середовище, де цілі політики, її правові, інституційні й економічні межі, рішення та їх обґрунтування, дані та інформація пов'язані з грошово-кредитною і фінансовою політикою, а також умови підзвітності державних органів нада-

⁸⁴ Багатостороння угода, Кодекс від 26.09.1999. (Чинний). *Кодекс належної практики щодо забезпечення прозорості в грошово-кредитній і фінансовій політиці: Декларація принципів*. <https://ips.ligazakon.net/document/MU99188>.

⁸⁵ IMF Code of Good Practices on Fiscal Transparency: <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/spa/codes.pdf>.

РОЗДІЛ 4. Прозорість і добросовісність бюджетування сектору оборони та безпеки України

ються громадськості на основі принципів зрозумілості, доступності та своєчасності. Прозорість у грошово-кредитній та фінансовій політиці базується на двох основних передумовах: підвищення ефективності політики через обізнаність громадськості про її цілі та інструменти, і необхідність підзвітності державних органів, особливо тих, що мають значний ступінь автономії.

В Україні забезпечення прозорості публічного бюджетування в умовах війни є надзвичайно важливим принципом належного урядування для підвищення підзвітності уряду, покращення управління державними фінансами та зниження рівня корупції.

З моменту, коли МВФ прийняв Кодекс належної практики щодо фіскальної прозорості у 1998 році та впровадив добровільні оцінки фіскальної прозорості у країнах-членах, дослідження показали важливість фіскальної прозорості для ефективного управління державними фінансами. Відсутність фіскальної прозорості може підірвати підзвітність і створювати можливості для незаконного привласнення державних коштів. В Україні зростаюча недовіра між громадянами та урядом щодо використання державних коштів та боротьби з бідністю й нерівністю також вимагає більшої прозорості в державних фінансах.

Протягом 20 років МВФ залишався на передовій у питанні фіскальної прозорості, адаптуючи Кодекс відповідно до потреб. Поточна версія Кодексу 2014 року враховує уроки глобальної фінансової кризи; вона отримала значний внесок від широкого глобального процесу консультацій, у якому брали участь уряди, громадянське суспільство, науковці та учасники ринку. Кодекс був представлений разом із новим інструментом оцінки фіскальної прозорості (FTE), який допомагає оцінювати реальні практики країн відповідно до Кодексу.

Для України впровадження принципів фіскальної прозорості, викладених у Кодексі, є важливим кроком на

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

шляху до зміцнення публічного бюджетування. Це включає регулярне оприлюднення інформації про бюджетні процеси, забезпечення підзвітності та відкритості в управлінні державними фінансами, а також впровадження механізмів моніторингу та оцінки ефективності використання бюджетних коштів. Такий підхід сприятиме підвищенню довіри громадян до уряду, забезпеченню ефективного управління державними фінансами та створенню сприятливих умов для економічного розвитку країни.

Разом з тим Україна активно інтегрує міжнародні стандарти у своє законодавство для підвищення прозорості бюджетного процесу, особливо в секторі оборони і безпеки. Серед сучасних документів, що регулюють прозорість бюджетування в цьому секторі, слід відзначити:

Закон України «Про національну безпеку України» (2018 р.): встановлює основні принципи та підходи до забезпечення національної безпеки, включаючи вимоги до фінансування сектору оборони та безпеки з дотриманням принципів прозорості та підзвітності.

Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку здійснення контролю за використанням і збереженням державного майна, яке перебуває у сфері управління Міністерства оборони України» (2021 р.): визначає механізми контролю та звітності щодо використання бюджетних коштів у секторі оборони.

Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про затвердження плану заходів щодо забезпечення прозорості та ефективності використання бюджетних коштів у секторі безпеки та оборони» (2022 р.): встановлює конкретні кроки для підвищення прозорості та ефективності використання бюджетних коштів у цьому секторі.

Закон України «Про відкритість використання публічних коштів» (2015 р., зі змінами 2022 р.): зобов'язує всі державні органи оприлюднювати інформацію про ви-

РОЗДІЛ 4. Прозорість і добросовісність бюджетування сектору оборони та безпеки України

користання бюджетних коштів, що включає і сектор оборони та безпеки.

Незалежна група Міжнародного бюджетного партнерства (МБП)⁸⁶ з 2006 року розраховує індекси відкритості бюджету (ІВБ). Нині у 102 країнах за 100-бальною шкалою із застосуванням 140 показників проводяться опитування, за допомогою яких оцінюється рівень бюджетної прозорості у світі. Вихідним постулатом огляду прозорості бюджету за методологією МБП є трактування бюджетних систем як дієвих, ефективних та підзвітних за умов забезпечення бюджетної прозорості, участі громадськості у бюджетному процесі й нагляду з боку ефективних офіційних державних органів. Відповідно до названих трьох складових оцінюється стан бюджетної прозорості.

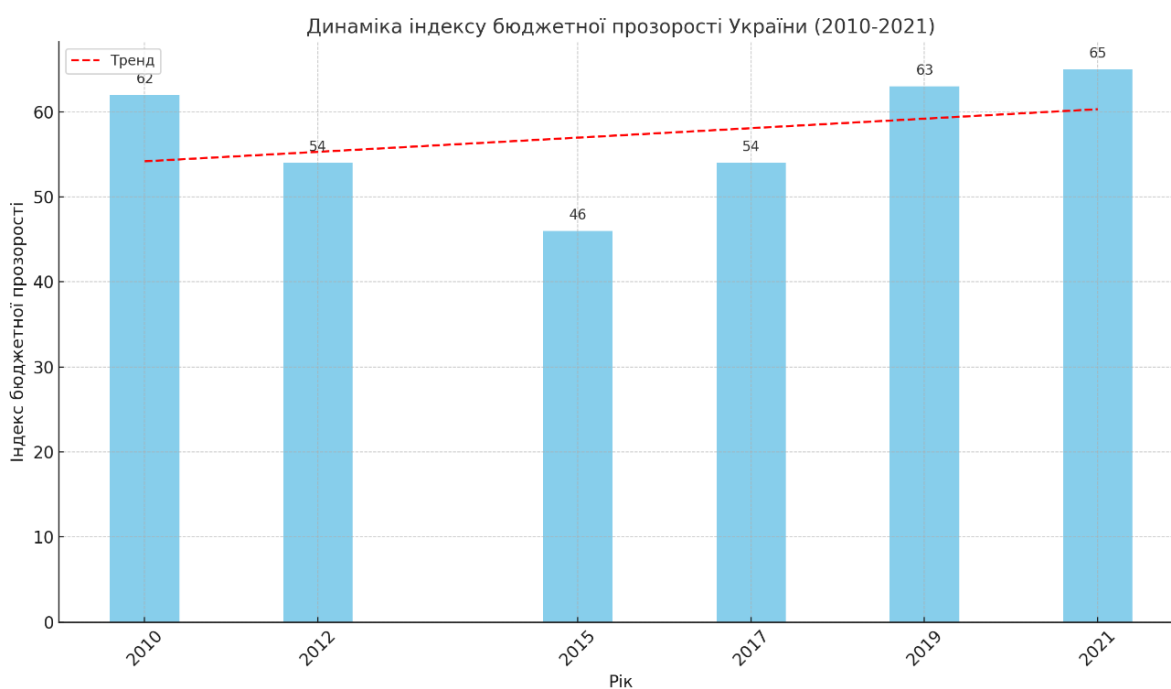


Рис. 4.1. Динаміка індексу бюджетної прозорості в Україні за 2010–2021 рік

Джерело: власна розробка авторів за матеріалами сайту: <https://internationalbudget.org>.

⁸⁶ International Budget Partnership. (n.d.). <https://internationalbudget.org>

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Індекс бюджетної прозорості (ІВБ) (рис. 4.1) є важливим показником, що відображає рівень відкритості та підзвітності у бюджетному процесі. Аналіз динаміки ІВБ України за період з 2010 по 2021 роки свідчить про значні зміни та поступове покращення рівня бюджетної прозорості. Так у 2010 році ІВБ України становив 62 бали. У 2012 році індекс знизився до 54 балів, що вказує на погіршення прозорості бюджетного процесу. Найнижчий показник було зафіксовано у 2015 році, коли ІВБ склав 46 балів. Це свідчило про обмежену інформацію, яку уряд надавав про бюджетні кошти, та зниження рівня підзвітності.

Проте, починаючи з 2017 року, спостерігається тенденція до покращення. У 2017 році ІВБ зріс до 54 балів, повернувшись до рівня 2012 року. У 2019 році індекс піднявся до 63 балів, що свідчило про значні зусилля уряду щодо підвищення прозорості бюджетного процесу. Подальше покращення було зафіксовано у 2021 році, коли ІВБ досяг 65 балів. Така позитивна динаміка вказує на поступове впровадження більш прозорих та підзвітних бюджетних практик. Лінія тренду, додана до графіку, чітко демонструє загальну тенденцію до зростання рівня бюджетної прозорості протягом аналізованого періоду.

Підвищення ІВБ з 2015 по 2021 роки є результатом комплексного підходу до відкритості та підзвітності. Це включає більш активну участь громадськості у бюджетному процесі, стабільне законодавче регулювання та ефективний аудит, що разом забезпечує надійне та прозоре управління бюджетними ресурсами.

Разом з тим у лютому 2022 року росія розпочала повномасштабне вторгнення в Україну, окупувавши територію, переміщуючи мільйони людей і вбиваючи десятки тисяч мирних жителів. Уряд України оголосив воєнний стан і призупинив стандартні бюджетні процедури. Ці зміни, внесені у відповідь на російське вторгнення, сприяли

РОЗДІЛ 4. Прозорість і доброчесність бюджетування сектору оборони та безпеки України

зниженню показників бюджетної прозорості, нагляду та участі громадськості в Україні в Опитуванні відкритості бюджету (OBS) 2023⁸⁷.

Оскільки методологія OBS оцінює центральний бюджетний процес країни на відповідність міжнародним стандартам, це практично не дозволяє робити винятки, навіть коли на практику впливають надзвичайні ситуації. Такий підхід забезпечує порівнянність між країнами, достовірність і послідовність оцінок. Водночас, реагування на кризи не повинно відбуватися за рахунок відкритості, підзвітності чи належного управління державними фінансами. Відкритість бюджету може бути корисною під час криз, як це було під час оцінки реагування на COVID-19. Тому користувачі OBS повинні враховувати не тільки бали, але й інші джерела даних, аналізуючи результати в контексті країни для отримання більш повного уявлення про практику.

До російського вторгнення у лютому 2022 року Україна з 2015 року спостерігала постійне покращення бюджетної прозорості, досягнувши 65 балів у OBS 2021. Завдяки спеціальному законодавству про прозорість та інноваціям, таким як портал закупівель Prozorro, Україна стала лідером у сфері бюджетної відкритості. Після оголошення воєнного стану та призупинення звичайної бюджетної практики кілька ключових бюджетних документів України не були опубліковані протягом періоду дослідження OBS 2023, який завершився 31 грудня 2022 року. Крім того, можливості для громадськості спілкуватися із законодавчою владою під час затвердження бюджету і з виконавчою владою під час виконання бюджету були обмежені або не використовувалися протягом цього періоду.

Незважаючи на ці виклики, є позитивні тенденції щодо відкритості та підзвітності державних фінансів, які

⁸⁷ <https://internationalbudget.org/a-note-on-ukraines-performance-on-the-open-budget-survey>.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

не повністю охоплені OBS. Сюди входить продовження роботи системи державних закупівель та публікація платежів Державної казначейської служби. Також органи місцевого самоврядування продовжують публікувати громадянські версії ключових бюджетних документів, що сприяє прозорості.

Зовсім недавно, зіткнувшись з економічними втратами в сотні мільярдів доларів та пошкодженою інфраструктурою, наприкінці 2023 року український уряд у співпраці з міжнародними партнерами запустив платформу «Екосистема цифрового відновлення для відповідального управління» (DREAM)⁸⁸, яка забезпечує цифрово скоординовану та підзвітну реконструкцію України.

Просування відкритого бюджетного порядку денного полягає у відкритті бюджетних процесів для громадського діалогу, інновацій та підвищення ролі контрольних груп у забезпеченні того, щоб державні кошти сприяли суспільним інтересам і не були захоплені елітою. Незалежно від їхньої роботи в OBS, уряди та громадянське суспільство, які відстоюють ці цінності, мають підтримуватися міжнародною спільнотою.

Таким чином, покращення індексу бюджетної прозорості України вказує на прогрес у забезпеченні відкритості та підзвітності бюджетного процесу, що є важливим кроком до зміцнення довіри громадськості та ефективного управління державними фінансами.

Методичні рекомендації МБП⁸⁹ вказують на необхідність оприлюднення основних документів протягом усього бюджетного циклу. Це включає попередній проект бюджету, проект бюджету, бюджет для громадян (громадський бюджет), затверджений бюджет, поточні звіти, піврічний звіт, річний звіт та аудиторський звіт. На стадії

⁸⁸ Ministry of Digital Transformation of Ukraine. (n.d.). *Diia – The state in a smartphone*. Retrieved from <https://dream.gov.ua/ua>.

⁸⁹ International Budget Partnership. (n.d.). <https://internationalbudget.org>.

РОЗДІЛ 4. Прозорість і добросовісність бюджетування сектору оборони та безпеки України

складання проекту бюджету для сектору оборони та безпеки оприлюднюються бюджетні документи, що відображають детальні плани уряду. За результатами затвердження бюджету публікується ухвалений бюджет, який є юридичним документом і основою для дій уряду.

У процесі виконання бюджету оприлюднюються місячні, квартальні, піврічний і річний звіти, що містять інформацію про фактичні доходи, видатки й боргові зобов'язання у секторі оборони та безпеки. Місячні та квартальні звіти забезпечують прозорість і дозволяють громадськості та офіційним органам контролювати виконання бюджету в режимі реального часу. Піврічний звіт надає оцінку прогнозованого виконання бюджету за рік, а річний звіт містить інформацію щодо досягнення запланованих цілей бюджетної політики. Аудиторський висновок стосовно підсумків виконання бюджету включає оцінку фінансових результатів діяльності уряду у секторі оборони і безпеки.

Громадський бюджет, призначений для популяризації рішень і дій уряду та залучення громадськості до бюджетного процесу, складається у спрощеній та доступній формі. Він може розроблятися як щодо проекту бюджету, так і ухваленого бюджету. Залучення громадськості до бюджетного процесу та забезпечення прозорості є ключовими факторами успіху Стратегії воєнної безпеки України, оскільки вони дозволяють підвищити рівень довіри до уряду та забезпечити ефективне управління державними фінансами.

Таким чином, покращення бюджетної прозорості сектору оборони та безпеки України у 2024 році є результатом комплексного підходу до відкритості та підзвітності. Це включає більш активну участь громадськості, стабільне законодавче регулювання та ефективний аудит, що разом забезпечує надійне та прозоре управління бюджетними ресурсами у цьому стратегічно важливому секторі.

4.2 Інструменти та механізми забезпечення прозорості бюджетування

В умовах постійних зовнішніх загроз та внутрішніх викликів, відкритість та підзвітність бюджетного процесу сприяють зміцненню довіри громадян до уряду та зменшенню ризиків корупції. Завдяки впровадженню інноваційних механізмів та ініціатив, таких як портал державних закупівель Prozorro та ініціатива «Відкритий бюджет», Україна демонструє значні успіхи у забезпеченні прозорості фінансових операцій у сфері оборони та безпеки. Законодавчі реформи, спрямовані на обов'язкове оприлюднення бюджетних документів, разом із посиленням ролі державних аудиторських органів, забезпечують надійну основу для підзвітного бюджетного процесу.

У зв'язку з цим, залучення громадянського суспільства та незалежних експертів до моніторингу бюджетних процесів створює додатковий рівень контролю та сприяє виявленню і запобіганню фінансових зловживань. Використання сучасних електронних систем обліку та звітності підвищує точність і своєчасність фінансової інформації, що є ключовим фактором для ефективного управління державними фінансами.

Міжнародна підтримка з боку таких організацій, як МВФ, Світовий банк та Європейський Союз, забезпечує Україні необхідну технічну допомогу та фінансування для реалізації проектів з підвищення прозорості. Таким чином, комплексний підхід до забезпечення прозорості бюджетування у секторі оборони та безпеки не лише сприяє раціональному використанню державних ресурсів, але й зміцнює позиції України на міжнародній арені як держави, що віддана принципам відкритості та підзвітності.

Впровадження принципів цілісності та доброчесності в національні оборонні інституції здійснюється поетапно, як це показано в таблиці 4.1. Цей процес охоплює внут-

РОЗДІЛ 4. Прозорість і доброчесність бюджетування сектору оборони та безпеки України

рішні елементи, що спрямовані на розкриття потенціалу самих інституцій, а також зовнішні елементи, які забезпечують їх інтеграцію в національне та міжнародне середовище.

Таблиця 4.1

Етапи впровадження принципів цілісності та доброчесності в національні оборонні інституції

Етапи впровадження	Внутрішні елементи	Зовнішні елементи
1. Оцінка поточного стану	Проведення внутрішнього аудиту системи управління, аналіз ризиків.	Залучення зовнішніх консультантів, проведення міжнародної експертизи.
2. Розробка стандартів	Встановлення внутрішніх кодексів доброчесності, правил етики.	Узгодження із міжнародними стандартами (НАТО, ЄС).
3. Інституційна адаптація	Вдосконалення внутрішніх структур, створення відділів з доброчесності.	Впровадження рекомендацій зовнішніх партнерів.
4. Освітні програми	Навчання персоналу, впровадження етичних тренінгів.	Співпраця з міжнародними організаціями для обміну найкращими практиками.
5. Моніторинг і контроль	Встановлення системи внутрішнього контролю, періодичний перегляд процесів.	Проведення незалежних аудитів, зовнішнє оцінювання.
6. Залучення громадськості	Оприлюднення звітів, відкриття даних про управління бюджетом.	Співпраця з громадянськими організаціями, міжнародними фондами.
7. Оцінка результатів	Аналіз ефективності впроваджених заходів, коригування стратегії.	Отримання зворотного зв'язку від міжнародних партнерів та суспільства.

Джерело: власна розробка авторів

Етапи впровадження принципів цілісності та доброчесності в національні оборонні інституції, представлені в таблиці 4.1., відображають комплексний підхід, який включає взаємодію внутрішніх і зовнішніх елементів. Цей підхід спрямований на посилення інституційної спромож-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

ності та забезпечення довгострокової ефективності в секторі оборони.

На першому етапі, що передбачає *оцінку поточного стану*, здійснюється внутрішній аудит системи управління та аналіз ризиків. Ці заходи дозволяють виявити критичні слабкі місця та сформуванати базу для подальших реформ. Водночас залучення зовнішніх консультантів та проведення міжнародної експертизи забезпечують об'єктивність оцінки й інтеграцію міжнародного досвіду.

Другий етап, *розробка стандартів*, спрямований на встановлення внутрішніх кодексів доброчесності та правил етики, які визначають основні принципи діяльності оборонних інституцій. Узгодження цих стандартів із міжнародними вимогами, такими як стандарти НАТО і ЄС, сприяє підвищенню їхньої відповідності глобальним практикам.

На третьому етапі, *інституційної адаптації*, відбувається вдосконалення внутрішніх структур, створення спеціалізованих відділів з питань доброчесності та впровадження рекомендацій міжнародних партнерів. Цей етап забезпечує операційну інтеграцію нових стандартів у повсякденну діяльність оборонних організацій.

Четвертий етап, *освітні програми*, передбачає навчання персоналу та впровадження етичних тренінгів. Освіта стає ключовим компонентом для формування культури доброчесності, а співпраця з міжнародними організаціями дозволяє використовувати найкращі практики у цьому процесі.

На п'ятому етапі, *моніторинг і контроль*, встановлюються системи внутрішнього контролю та періодичний перегляд процесів для забезпечення їхньої відповідності встановленим стандартам. Проведення незалежних аудитів та зовнішнє оцінювання гарантують об'єктивність і посилюють підзвітність.

РОЗДІЛ 4. Прозорість і доброчесність бюджетування сектору оборони та безпеки України

Шостий етап, *залучення громадськості*, фокусується на оприлюдненні звітів та відкритті даних про управління бюджетом. Взаємодія з громадськими організаціями та міжнародними фондами сприяє підвищенню прозорості та довіри до оборонних інституцій.

Останній, сьомий етап, *оцінка результатів*, включає аналіз ефективності впроваджених заходів і коригування стратегій відповідно до отриманого зворотного зв'язку від міжнародних партнерів та суспільства. Це дозволяє не лише оцінити успішність реформ, а й забезпечити їхню гнучкість і адаптивність до нових викликів.

Загалом, представлений підхід демонструє системний характер впровадження принципів цілісності та доброчесності. Він орієнтований не лише на внутрішню оптимізацію процесів, але й на активну взаємодію з міжнародним середовищем та громадянським суспільством, що є ключовим чинником успішного реформування сектору оборони.

Впровадження принципів цілісності та доброчесності в оборонні інституції потребує розуміння ролі та взаємодії *внутрішніх і зовнішніх компонентів*. Ці компоненти утворюють інтегровану систему, яка дозволяє формувати стійкі механізми управління, мінімізувати корупційні ризики та забезпечувати прозорість у секторі оборони. *Внутрішні компоненти* зосереджуються на внутрішніх процесах і ресурсах інституцій, тоді як зовнішні компоненти забезпечують правову, інституційну та суспільну підтримку реформ.

Одним із важливих внутрішніх компонентів є людський капітал, що забезпечує основу для функціонування оборонних інституцій. Для досягнення національної безпеки важливо створити систему професійної підготовки військових і цивільних спеціалістів із акцентом на такі цінності, як цілісність і доброчесність. Розвиток людського капіталу передбачає формування навичок антико-

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

рупційного контролю, здатності оцінювати стандарти прозорості та підзвітності. Особлива увага приділяється такій критично важливій, але корупційно ризикованій сфері, як закупівлі. Постійне навчання протягом кар'єри стає необхідністю, забезпечуючи адаптивність і компетентність фахівців.

Іншим важливим компонентом є процеси та механізми, впровадження у які принципів цілісності й доброчесності передбачає вбудовування прозорих механізмів у всі етапи бюджетного процесу: від планування до виконання. Контроль і аудит на кожному етапі, включно із залученням незалежних експертів, дозволяють мінімізувати ризики, покращити якість прийняття рішень і забезпечити обґрунтованість витрат.

Важливу роль у забезпеченні доброчесності відіграють організації в межах оборонних інституцій. Внутрішні структури, відповідальні за звітність і контроль, виконують функції моніторингу, правових перевірок і надання консультацій. Вони забезпечують механізми реагування на повідомлення про можливі порушення, а також здійснюють превентивну роботу у сфері управління ресурсами та дотримання етичних стандартів.

Інфраструктура оборонних інституцій забезпечує правову та організаційну основу для функціонування сектору. Це включає розробку офіційних стандартів поведінки, «пактів доброчесності» та інших механізмів, які сприяють ефективному управлінню ресурсами та зменшенню корупційних ризиків.

Серед *зовнішніх компонентів* важливе місце займають парламенти, які забезпечують правову основу для функціонування оборонного сектору. Вони відіграють ключову роль у створенні законодавчих механізмів нагляду та контролю, формуванні прозорого оборонного бюджету та забезпеченні підзвітності. Парламентський контроль сприяє сталому розвитку сектору безпеки й оборони.

РОЗДІЛ 4. Прозорість і добросовісність бюджетування сектору оборони та безпеки України

Внутрішнє та міжнародне правове поле створює умови для функціонування оборонного сектору в рамках верховенства права. Інтеграція національного та міжнародного законодавства дозволяє забезпечити прозорість процедур, посилити судову систему та розширити можливості запобігання корупції за допомогою міжнародного правового регулювання.

Особливо важливим зовнішнім елементом є громадянське суспільство, яке сприяє прозорості та підзвітності сектору оборони. Неурядові організації, аналітичні центри та ЗМІ відіграють важливу роль у моніторингу дотримання стандартів добросовісності. Вони транслюють суспільні вимоги до ефективного управління, забезпечуючи громадський контроль і підтримку реформ.

Таким чином, поєднання внутрішніх і зовнішніх компонентів у впровадженні принципів цілісності та добросовісності є критично важливим для сталого розвитку оборонного сектору України. Розвиток людського капіталу, оптимізація процесів і механізмів, забезпечення організаційної спроможності та побудова правової інфраструктури, інтегрованої з міжнародними стандартами, утворюють надійну основу для реформ. Залучення громадянського суспільства та парламентський нагляд зміцнюють прозорість і підзвітність, створюючи умови для довіри суспільства до оборонних інституцій.

У сфері забезпечення бюджетної прозорості в Україні дуже важлива роль належить зміцненню інституційного порядку бюджетної системи, формування її стійкого інституційного середовища, а саме, зміцненню бюджетних основ, включаючи адаптацію бюджетних правил, позабюджетних механізмів надлишкового фінансування, сучасна оцінка бюджетних ризиків, підвищення бюджетної прозорості, реформування державних витрат на основі посилення податкової та бюджетної дисципліни та підвищення ефективності управління державними витратами, визначення та конкретизації поточних витрат.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Проте помітним стає те, що протягом багатьох років підготовка бюджетів була діяльністю, що належала виключно виконавчій владі, яка, як правило, делегувала це міністерству фінансів або казначейству. У цьому процесі, окрім того, що було мало інформації про бюджет, нічого не було відомо про те, як визначали пріоритети бюджетної політики. Тим не менш, поява нового, орієнтованого на управління державного адміністрування, що наголошує на більшій відкритості бюджетного процесу та необхідності сильних наглядових інституцій, призвело до створення бюджетної системи, в якій три сфери управління набувають офіційної ролі в бюджетному процесі: виконавча, законодавча влада та вищий орган фінансового контролю (ВОФК)⁹⁰.

Причини існування цих трьох сфер державного управління у сучасних системах державних фінансів полягають у забезпеченні належного контролю рахунків і, таким чином, у забезпеченні того, щоб зібрані кошти витрачалися таким чином, щоб відображати національні пріоритети та сприяти розвитку. У цьому сенсі роль виконавчої влади полягає в тому, щоб запропонувати бюджет, а законодавча влада, як представник народу, несе відповідальність за вдосконалення бюджету, його обговорення, внесення змін до нього, затвердження та накладення вето, окрім контролю за його виконанням урядами; що стосується ВОФК, то вони відповідають за нагляд за виконанням бюджету, допомагаючи законодавчому органу в цій ролі.

На цей час в Україні система правового регламентування прозорості бюджетного процесу, є недосконалою. Водночас, залишаються невирішені питання щодо конкретно визначених механізмів участі громадськості у реалі-

⁹⁰ Вищим органом державного фінансового контролю України є Рахункова палата.

РОЗДІЛ 4. Прозорість і добросовісність бюджетування сектору оборони та безпеки України

зації бюджетної політики⁹¹, ефективного бюджетного нагляду, що могли забезпечити надійний захист інтересів суспільства і гарантували відкритість та прозорість на кожній стадії бюджетного процесу в сфері оборони та безпеки.

Створення середовища, яке сприяє мінімізації негативного впливу на діяльність держави⁹², шляхом вдосконалення правової бази, зміцнення інституцій і створення каналів для діалогу між суспільством і контрольними установами, можливе лише за умови одночасного поєднання прозорості, підзвітності та демократії. Г. Зеленько вважає, що існування демократії є абсолютною передумовою для ефективних інструментів прозорості⁹³ та підзвітності, то вдосконалення та консолідація демократії є неминучими результатами в суспільстві з високим ступенем прозорості, де інститути контролю є ефективними механізмами для збереження громадської єдності.

У цьому контексті, для сектору оборони та безпеки України важливо впроваджувати ініціативи (рис. 4.2), що сприятимуть підвищенню рівня прозорості та підзвітності бюджетного процесу.

Портал Prozorro є одним з головних інструментів забезпечення прозорості державних закупівель в Україні. Він дозволяє проводити тендери у відкритому форматі, де кожен може переглянути деталі закупівель та участь у них. Це значно знижує ризики корупції та забезпечує ефективне використання державних коштів.

⁹¹ Даудова, Г. В. (2014). Державна інформаційна політика в контексті реформування системи державних фінансів України. *Теорія та практика державного управління*, (2), 98–103.

⁹² Ночвіна, І. О. (2014). Особливості діяльності транснаціональних корпорацій. *Збірник наукових праць Харківського національного педагогічного університету імені Г. Сковороди. Економіка*, (14), 200–207.

⁹³ Зеленько, Г. (2016). Система державного управління в Україні: траєкторія змін 2014–2015 рр. *Наукові записки Інституту політичних і етнонаціональних досліджень ім. І. Ф. Кураса НАН України*, (5–6), 4–34.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ



Рис. 4.2. Ключові ініціативи та механізми, важливі для бюджетування сектору оборони та безпеки України

Джерело: власна розробка авторів.

Ініціатива «Відкритий бюджет» передбачає створення та підтримку онлайн-платформ, на яких публікуються детальні дані про доходи та витрати бюджету сектору оборони та безпеки. Це включає не тільки загальнодержавний рівень, але й бюджети місцевих органів влади, що дозволяє громадянам та незалежним експертам здійснювати моніторинг та аналіз бюджетних даних.

Україна здійснила ряд *законодавчих реформ*, спрямованих на підвищення прозорості бюджетного процесу. Закон «Про публічні фінанси» та інші нормативні акти передбачають обов'язкове оприлюднення бюджетних документів, включаючи проекти бюджетів, фінансові плани та звіти про виконання бюджету.

РОЗДІЛ 4. Прозорість і добросовісність бюджетування сектору оборони та безпеки України

Державна аудиторська служба та інші контролюючі органи відіграють важливу роль у забезпеченні прозорості та підзвітності бюджетного процесу в секторі оборони та безпеки. Регулярні аудити, перевірки та публікація їхніх результатів сприяють виявленню та запобіганню фінансових порушень.

Залучення *громадянського суспільства та незалежних експертів* до бюджетного процесу є важливим елементом прозорості. Організації громадянського суспільства, аналітичні центри та журналісти-розслідувачі активно беруть участь у моніторингу бюджетних процесів та оприлюднюють свої знахідки, що сприяє підвищенню підзвітності державних органів.

Впровадження сучасних електронних систем обліку та звітності, таких як системи управління державними фінансами (IFMIS), дозволяє забезпечити своєчасний доступ до актуальної фінансової інформації та підвищити точність і надійність бюджетних даних.

Міжнародні організації, такі як Міжнародний валютний фонд (МВФ), Світовий банк та Європейський Союз, надають підтримку Україні у впровадженні ініціатив з підвищення прозорості та підзвітності бюджетного процесу. Це включає технічну допомогу, фінансування проєктів та обмін досвідом з іншими країнами.

Слід звернути увагу, що для успішної імплементації зарубіжного досвіду в управління процесами бюджетування сектору оборони та безпеки України варто враховувати успішний досвід Організації Північноатлантичного договору (НАТО)⁹⁴ у цій сфері. Україна має значний потенціал для запозичення та впровадження передових механізмів прозорості. Інтеграція кращих практик НАТО

⁹⁴ Коваль В., Скуріневська Л. та Михайловський Д. (2024). Основні положення методики оцінки ефективності та ефективності програм розвитку Збройних Сил України. *Соціальний розвиток і безпека*, 14 (1), 229–239. <https://doi.org/10.33445/sds.2024.14.1.19>.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

може сприяти зміцненню інституцій, вдосконаленню правової бази та створенню ефективних каналів для діалогу між суспільством і контрольними установами. У цьому контексті важливо розглянути конкретні пропозиції щодо механізмів прозорості, які можна запозичити у НАТО для покращення бюджетного процесу в секторі оборони та безпеки України, зокрема:

- Запровадити уніфіковані форми фінансової звітності, що використовуються в НАТО, для забезпечення прозорості та спрощення процесів подання і аналізу фінансової інформації у секторі оборони та безпеки України.
- Інтегрувати чіткі та прозорі процедури проведення тендерів і закупівель, аналогічні тим, що застосовуються в НАТО, з метою зниження ризиків корупції та забезпечення ефективного використання державних ресурсів.
- Встановити систему регулярних незалежних аудитів, що проводяться як внутрішніми, так і зовнішніми аудиторськими органами, для перевірки фінансової діяльності та виявлення можливих порушень у бюджетуванні сектору оборони.
- Розширити роль парламентського контролю за оборонними бюджетами, включаючи регулярні звіти перед парламентом та комітетами з питань оборони, з метою забезпечення більшої прозорості та підзвітності бюджетного процесу.
- Впровадити практику публікації річних звітів про діяльність сектору оборони та безпеки, що містять фінансову інформацію, для забезпечення доступу громадськості та незалежних експертів до даних про використання бюджетних коштів.
- Створити платформи для участі громадськості та незалежних експертів у бюджетному процесі, аналогічні механізмам НАТО, для підвищення прозорості та підзвітності у прийнятті фінансових рішень.

РОЗДІЛ 4. Прозорість і добросовісність бюджетування сектору оборони та безпеки України

- Використовувати сучасні інформаційні системи та електронні платформи для управління фінансами та звітності, як це практикується в НАТО, для підвищення точності, своєчасності та доступності фінансової інформації у секторі оборони та безпеки.

Таким чином, забезпечення прозорості та підзвітності у бюджетуванні сектору оборони та безпеки України є ключовим аспектом для досягнення ефективного управління державними ресурсами та зміцнення національної безпеки. Запозичення передових механізмів прозорості від НАТО дозволить Україні підвищити стандарти фінансової звітності, покращити процеси державних закупівель, а також запровадити ефективний внутрішній та зовнішній аудит. Посилення парламентського контролю та впровадження практики публікації річних звітів забезпечить більшу відкритість бюджетного процесу і підвищить довіру громадськості.

Важливо також залучити громадянське суспільство та незалежних експертів до обговорення та моніторингу бюджетних питань, що створить додатковий рівень контролю і сприятиме виявленню та запобіганню фінансових порушень. Використання сучасних інформаційних систем та електронних платформ дозволить забезпечити точність, своєчасність та доступність фінансової інформації, що є невід'ємною частиною ефективного управління державними фінансами.

Міжнародна підтримка та обмін досвідом з іншими країнами сприятимуть впровадженню цих механізмів і допоможуть Україні досягти високих стандартів прозорості та підзвітності у секторі оборони та безпеки. Успішна реалізація цих ініціатив не тільки підвищить ефективність використання бюджетних коштів, але й зміцнить позиції України на міжнародній арені як держави, що віддана принципам відкритості та підзвітності.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Загалом, комплексний підхід до вдосконалення бюджетного процесу в секторі оборони та безпеки, з використанням найкращих практик НАТО, сприятиме зміцненню інституційної спроможності України, підвищенню ефективності державного управління та забезпеченню довгострокової стабільності і безпеки країни.

4.3 Оцінка рівня доброчесності в бюджетуванні сектору оборони

У сучасному світі державне управління сектором оборони та безпеки вимагає не лише високого рівня професійної компетенції, але й бездоганної етичної поведінки. Доброчесність є ключовим компонентом, що забезпечує довіру громадськості, ефективність управління та національну безпеку. В умовах зростаючих глобальних викликів і загроз, впровадження принципів доброчесності у бюджетуванні сектору оборони та безпеки стає особливо важливим. Це дозволяє забезпечити прозорість, підзвітність і справедливість у використанні державних ресурсів.

За визначенням Л. Гуляєвої поняття доброчесності слід розглядати, як «...принципи та цінності, які керують діями і рішеннями осіб та організацій, забезпечуючи відповідність етичним стандартам, чесність, справедливість і прозорість у виконанні своїх обов'язків»⁹⁵. У контексті державного управління, Н. Сорокіна розглядає доброчесність⁹⁶ як ознаку відданості посадових осіб та

⁹⁵ Гуляєва, Л. (2022). Реалізація принципів прозорості, підзвітності та доброчесності у публічних фінансах ЄС як чинник запобігання корупції. VII Всеукраїнська науково-практична конференція «Трансформація національної моделі фінансово-кредитних відносин: виклики глобалізації та регіональні аспекти». Академія праці, соціальних відносин і туризму, м. Київ.

⁹⁶ Сорокіна, Н. (2017). Доброчесність як необхідний морально-етичний складник діяльності публічного службовця. *Jurnalul juridic national: teorie și practică*, 27(5), 39–42. https://ibn.idsi.md/vizualizare_articol/56452.

РОЗДІЛ 4. Прозорість і доброчесність бюджетування сектору оборони та безпеки України

інституцій найвищим стандартам етики, відповідальність за свої дії перед громадськістю та забезпечення добропорядного управління державними ресурсами.

І. Хомишин звертає увагу на те, що доброчесність є ключовим фактором у запобіганні корупції⁹⁷. У секторі оборони та безпеки, де йдеться про значні фінансові ресурси та конфіденційну інформацію, корупція може мати катастрофічні наслідки для національної безпеки, відзначає В. Циганов⁹⁸. Високі стандарти доброчесності забезпечують, що ресурси використовуються за призначенням і в інтересах держави, мінімізуючи можливості для зловживань та фінансових порушень.

Коваль В., Скуріневська Л. та Михайловський Д. зазначають, що прозоре і чесне бюджетування дозволяє більш ефективно розподіляти ресурси⁹⁹, зменшуючи витрати та підвищуючи результативність оборонних програм, що особливо важливо в умовах обмежених бюджетів, де кожна гривня має бути використана максимально ефективно. Впровадження принципів доброчесності сприяє оптимізації фінансових потоків¹⁰⁰ і покращенню управління державними фінансами.

Високий рівень доброчесності у бюджетуванні зміцнює довіру громадськості до державних інституцій. Громадяни повинні бути впевнені, що їхні податки використовуються правильно та справедливо. Це сприяє підвищенню легітимності уряду та підтримки його політики. Довіра громадськості є фундаментом для стабільного розвитку і зміцнення національної безпеки.

⁹⁷ Хомишин, І. (2021). Доброчесність як складова діяльності публічних посадових осіб у контексті боротьби з корупцією. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. Серія: *Юридичні науки*, (4 (32)), 62–67.

⁹⁸ Циганов, В. В. (2020). Корупція в погонах. *Редакційна колегія*, 277.

⁹⁹ Коваль В., Скуріневська Л. Та Михайловський Д. (2024). Основні положення методики оцінки ефективності та ефективності програм розвитку Збройних Сил України. *Соціальний розвиток і безпека*, 14 (1), 229–239. <https://doi.org/10.33445/sds.2024.14.1.19>.

¹⁰⁰ Там само.

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

К. Ю. Кравцова доводить, що дотримання принципів доброчесності сприяє покращенню міжнародного іміджу країни¹⁰¹, а в умовах війни особливо важливо для отримання міжнародної допомоги та підтримки, оскільки донори і партнери часто вимагають доказів прозорості та підзвітності в управлінні фінансами. Високі стандарти доброчесності роблять країну привабливішою для іноземних інвесторів та сприяють укладанню стратегічних партнерств.

Т. В. Кононенко робить висновок, що доброчесність передбачає високий рівень підзвітності¹⁰². Тому посадові особи повинні бути відповідальними за свої дії і рішення перед суспільством. Підзвітність забезпечує контроль за використанням бюджетних коштів та сприяє виявленню і виправленню можливих порушень. Це також дозволяє запобігати системним зловживанням і сприяє створенню ефективної системи управління державними фінансами.

Відповідно до принципів доброчесності, бюджетні процеси мають бути справедливими і неупередженими. Це означає, що ресурси повинні розподілятися на основі об'єктивних критеріїв і в інтересах всієї громади, а не окремих осіб чи груп. Справедливість у бюджетуванні забезпечує рівний доступ до ресурсів та можливостей для всіх громадян, що є основою для соціальної стабільності.

С. Притула вважає, що доброчесність у бюджетуванні сприяє стійкості та готовності сектору оборони до різних викликів¹⁰³. Прозорі та підзвітні процеси забезпечують, що ресурси готові до використання в разі потреби, і що всі процедури виконуються відповідно до плану. Це забез-

¹⁰¹ Кравцова, К. Ю. (2022). Моральні складові лідерства в публічному адмініструванні.

¹⁰² Кононенко, Т. В. (2024). Доброчесність у структурі аксіологічного «я» працівника національної поліції України. *Українська поліцейстика: теорія, законодавство, практика*, (1), 40–43.

¹⁰³ Притула, С. (2023). Реформування системи оборонних закупівель як передумова вступу України до НАТО. <https://hdl.handle.net/20.500.14570/4032>.

РОЗДІЛ 4. Прозорість і доброчесність бюджетування сектору оборони та безпеки України

печує ефективну реалізацію оборонних стратегій і підвищує здатність країни реагувати на зовнішні загрози.

Для ефективного управління та забезпечення доброчесності у бюджетуванні сектору оборони необхідно використовувати різноманітні кількісні методи та моделі. Ці інструменти дозволяють аналізувати та оцінювати ефективність витрат, виявляти корупційні ризики та оптимізувати розподіл бюджетних коштів. Нижче наведена таблиця 4.2., що узагальнює основні кількісні методи та моделі, які можна застосувати для оцінки рівня доброчесності в бюджетуванні сектору оборони, разом з їхніми описами, моделями та конкретними прикладами використання.

Таблиця 4.2.

Кількісні методи та моделі для оцінки рівня доброчесності в бюджетуванні сектору оборони

№	Метод	Опис	Модель	Приклад
1	Індекс корупції (СРІ)	Використання глобальних індексів корупції для оцінки рівня корупції в секторі оборони.	Розробка спеціалізованого індексу для оборонного сектору.	Визначення спеціального індексу корупції для оборонного сектору України на основі даних СРІ.
2	Аналіз доходи-витрати	Аналіз доходів і бюджетних витрат у секторі оборони.	Створення моделі оцінки співвідношення витрат та доходів.	Оцінка ефективності витрат на закупівлю військової техніки порівняно з досягнутими оборонними результатами.
3	Регресійний аналіз	Використання регресійних моделей для вивчення взаємозв'язку між рівнем доброчесності та різними факторами.	Побудова багатфакторної регресійної моделі.	Вивчення впливу обсягу міжнародної допомоги на рівень корупції в оборонному секторі.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Продовження табл. 4.2

4	Аналіз часових рядів	Аналіз змін у рівні доброчесності протягом певного періоду.	Побудова моделей прогнозування на основі минулих даних.	Аналіз змін у корупційних схемах за останні 5 років у секторі оборони.
5	Моделі управління ризиками	Оцінка ризиків корупції та неефективного витрачання коштів.	Розробка моделей оцінки та управління ризиками.	Оцінка ймовірності корупційних дій при укладанні контрактів на поставку військового обладнання.
6	Аналіз мереж	Використання соціальних мереж для виявлення взаємозв'язків між учасниками бюджетного процесу.	Створення моделей для ідентифікації ключових агентів і можливих конфліктів інтересів.	Аналіз взаємозв'язків між посадовими особами і постачальниками військового обладнання.
7	Аналіз ефективності витрат	Порівняння витрат на певні заходи з досягнутими результатами.	Створення моделей оцінки ефективності використання бюджетних коштів.	Порівняння витрат на військову підготовку з поліпшенням бойових здібностей військових підрозділів.
8	Аналіз випадкових подій	Аналіз впливу конкретних подій на рівень доброчесності.	Використання моделей аналізу подій для оцінки впливу змін в політиці або законодавстві.	Аналіз впливу введення нових антикорупційних заходів на рівень прозорості в оборонному бюджеті.
9	Моделі оптимізації	Використання методів оптимізації для розподілу бюджетних коштів.	Побудова моделей лінійного та нелінійного програмування.	Оптимізація розподілу бюджетних коштів на оборонні проекти для мінімізації корупційних ризиків.
10	Системи оцінки якості	Використання систем оцінки для моніторингу якості бюджетних процесів у секторі оборони.	Розробка систем з кількісними показниками якості.	Використання системи оцінки якості для моніторингу дотримання бюджетних процедур у секторі оборони.

Джерело: власна розробка авторів.

РОЗДІЛ 4. Прозорість і доброчесність бюджетування сектору оборони та безпеки України

Таблиця 4.2. містить узагальнення основних кількісних методів та моделей, які можуть бути застосовані для оцінки рівня доброчесності в бюджетуванні сектору оборони. Перший метод, Індекс корупції (CPI), дозволяє оцінювати рівень корупції в оборонному секторі, використовуючи глобальні індекси та адаптуючи їх для специфічних потреб. Аналіз вхід-вихід зосереджується на співвідношенні витрат і результатів, допомагаючи визначити ефективність бюджетних витрат на оборону. Регресійний аналіз дає змогу досліджувати взаємозв'язки між рівнем доброчесності та різними факторами, такими як обсяг міжнародної допомоги.

Аналіз часових рядів використовується для вивчення змін у рівні доброчесності протягом певного періоду, що дозволяє прогнозувати майбутні тенденції. Моделі управління ризиками оцінюють ймовірність корупційних дій та неефективного витрачання коштів, допомагаючи розробити заходи для їх запобігання. Аналіз мереж виявляє взаємозв'язки між учасниками бюджетного процесу, ідентифікуючи ключових агентів і можливі конфлікти інтересів.

Аналіз ефективності витрат порівнює витрати на певні заходи з досягнутими результатами, забезпечуючи оцінку раціонального використання бюджетних коштів. Аналіз випадкових подій дозволяє оцінювати вплив конкретних подій, таких як впровадження антикорупційних заходів, на рівень доброчесності. Моделі оптимізації використовуються для оптимального розподілу бюджетних коштів, мінімізуючи корупційні ризики.

Системи оцінки якості забезпечують моніторинг якості бюджетних процесів у секторі оборони, використовуючи кількісні показники для оцінки дотримання процедур. Кожен із цих методів і моделей надає унікальні інструменти для підвищення прозорості, підзвітності та ефективності бюджетного управління в секторі оборони, сприяючи зниженню корупційних ризиків та покращенню

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

фінансового менеджменту. Отже, доброчесність є фундаментом для ефективного та справедливого управління державними фінансами у секторі оборони та безпеки. Вона забезпечує чесність, підзвітність і прозорість, що в свою чергу підвищує ефективність, довіру громадськості та міжнародних партнерів, а також зміцнює національну безпеку України. Впровадження високих стандартів доброчесності в бюджетуванні дозволяє досягти кращих результатів у використанні державних ресурсів та забезпечує стійкий розвиток і стабільність країни.

Після розгляду кількісних методів та моделей, які забезпечують аналітичну основу для оцінки рівня доброчесності в бюджетуванні сектору оборони, важливо також звернути увагу на якісні методи. Кількісні підходи, хоча і надають числові дані та статистичні індикатори, не завжди можуть повністю відобразити складні та багатовимірні аспекти доброчесності та прозорості. Якісні методи дозволяють глибше зрозуміти контекст, у якому приймаються бюджетні рішення, виявити приховані корупційні ризики та забезпечити більш комплексний аналіз ситуації. Нижче наведена таблиця 4.3., що узагальнює основні якісні методи та моделі, які можуть бути використані для оцінки рівня доброчесності в бюджетуванні сектору оборони, разом з їхніми описами, моделями та конкретними прикладами застосування.

Таблиця 4.3.

Якісні методи та моделі для оцінки рівня доброчесності в бюджетуванні сектору оборони

№	Метод	Опис	Модель	Приклад
1	Інтерв'ю з експертами	Проведення глибоких інтерв'ю з фахівцями у сфері оборони та фінансів для збору якісних даних про рівень доброчесності.	Розробка структури інтерв'ю для систематичного збору інформації.	Інтерв'ю з керівниками оборонних відомств для оцінки ефективності антикорупційних заходів.

РОЗДІЛ 4. Прозорість і доброчесність бюджетування сектору оборони та безпеки України

Продовження табл. 4.3

2	Фокус-групи	Проведення дискусій у фокус-групах для виявлення проблемних питань та оцінки доброчесності у бюджетуванні.	Формування груп з представників різних зацікавлених сторін для отримання різних точок зору.	Фокус-групи з представниками оборонного сектору, громадських організацій та антикорупційних агентств.
3	Аналіз документів	Аналіз офіційних документів та звітів для оцінки прозорості та підзвітності бюджетного процесу.	Систематичний огляд та оцінка політик, процедур і звітності.	Аналіз звітів про виконання оборонного бюджету для виявлення корупційних ризиків.
4	Оцінка з використанням показників доброчесності	Визначення та оцінка якісних показників доброчесності в бюджетуванні сектору оборони.	Розробка індексу доброчесності, що враховує різні якісні показники.	Оцінка рівня прозорості закупівель у оборонному секторі за допомогою індексу доброчесності.
5	Порівняльний аналіз	Порівняння практик бюджетування в секторі оборони з іншими країнами або секторами.	Використання методики бенчмаркінгу для порівняльного аналізу.	Порівняння оборонного бюджету України з бюджетами інших країн з високим рівнем доброчесності.
6	Оцінка аудиторських звітів	Аналіз звітів внутрішнього та зовнішнього аудиту для виявлення слабких місць у бюджетуванні.	Розробка критеріїв оцінки на основі аудиторських рекомендацій.	Аналіз звітів Рахункової палати щодо використання бюджетних коштів у секторі оборони.
7	Громадські слухання	Проведення відкритих обговорень з громадськістю для забезпечення підзвітності та прозорості.	Організація слухань з участю представників громадськості, уряду та експертів.	Громадські слухання щодо витрат на оборону та обговорення їх доцільності.
8	Метод кейсів	Аналіз конкретних випадків корупції чи неефективного використання бюджетних коштів для навчання та вдосконалення.	Використання реальних прикладів для детального розбору і навчання.	Аналіз відомих корупційних скандалів у секторі оборони для розробки антикорупційних стратегій.

Джерело: власна розробка авторів.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Таблиця 4.3. містить узагальнення основних якісних методів та моделей, які можуть бути застосовані для оцінки рівня доброчесності в бюджетуванні сектору оборони. Перший метод – інтерв'ю з експертами, що передбачає проведення глибоких інтерв'ю з фахівцями у сфері оборони та фінансів для збору якісних даних про рівень доброчесності. Цей метод дозволяє отримати глибокі інсайти від тих, хто безпосередньо залучений у процеси бюджетування. Фокус-групи залучають представників різних зацікавлених сторін для обговорення проблемних питань та оцінки доброчесності у бюджетуванні, що дозволяє виявити різні точки зору та спільні проблеми.

Аналіз документів включає систематичний огляд офіційних документів та звітів для оцінки прозорості та підзвітності бюджетного процесу. Цей метод допомагає виявити недоліки у політиках та процедурах, а також забезпечити відповідність витрат задекларованим цілям. Оцінка з використанням показників доброчесності передбачає визначення та оцінку якісних показників доброчесності в бюджетуванні сектору оборони, що дозволяє створити індекс доброчесності для моніторингу та оцінки.

Порівняльний аналіз дозволяє порівнювати практики бюджетування в секторі оборони з іншими країнами або секторами, використовуючи методіку бенчмаркінгу для виявлення найкращих практик та стандартів. Оцінка аудиторських звітів включає аналіз звітів внутрішнього та зовнішнього аудиту для виявлення слабких місць у бюджетуванні та розробки рекомендацій щодо їх усунення. Громадські слухання забезпечують відкриті обговорення з громадськістю для підвищення підзвітності та прозорості, залучаючи різні зацікавлені сторони до процесу ухвалення рішень.

Метод кейсів, що аналізує конкретні випадки корупції чи неефективного використання бюджетних коштів, дозволяє навчатися на помилках минулого та вдоскона-

РОЗДІЛ 4. Прозорість і доброчесність бюджетування сектору оборони та безпеки України

лювати існуючі практики. Кожен із цих методів і моделей надає унікальні інструменти для підвищення прозорості, підзвітності та ефективності бюджетного управління в секторі оборони. Використання цих якісних методів сприяє зниженню корупційних ризиків, покращенню фінансового менеджменту та забезпеченню довіри суспільства до оборонного бюджету.

Оцінка рівня доброчесності в бюджетуванні сектору оборони є важливим елементом забезпечення ефективного управління фінансовими ресурсами та підтримання прозорості і підзвітності державних витрат. Використання як кількісних, так і якісних методів дозволяє отримати комплексне уявлення про стан доброчесності в цьому секторі. Кількісні методи, такі як індекс корупції, регресійний аналіз та моделі оптимізації, забезпечують об'єктивні дані для аналізу та прогнозування. Якісні методи, включаючи інтерв'ю з експертами, фокус-групи та аналіз документів, надають глибоке розуміння контексту та виявляють приховані ризики.

Застосування запропонованих підходів не лише допомагатиме виявленню проблемних зон, а й сприятиме розробці ефективних антикорупційних стратегій, а також сприятиме підвищенню довіри громадськості до бюджетного процесу. Інтеграція обох видів методів забезпечує збалансований підхід до оцінки доброчесності, дозволяючи врахувати всі аспекти управління бюджетом у секторі оборони. В умовах сучасних викликів та загроз, забезпечення високого рівня доброчесності в бюджетуванні є ключовим для збереження національної безпеки та стабільності. Впровадження цих методів та моделей допоможе підвищити ефективність використання бюджетних коштів, зміцнити фінансову дисципліну та запобігти корупції, що є важливим кроком на шляху до сталого розвитку та зміцнення обороноздатності країни.

4.4 Прозорість і доброчесності як умова ефективності використання бюджетних коштів

В умовах війни, яку переживає Україна, питання прозорості та доброчесності у бюджетуванні набувають особливого значення. Забезпечення ефективного та підзвітного управління фінансовими ресурсами є ключовим не лише для підтримання внутрішньої стабільності, але й для демонстрації міжнародним партнерам готовності до євроінтеграції та вступу до НАТО. Прозорість бюджетного процесу є одним із фундаментальних принципів, які сприяють довірі з боку іноземних донорів та кредиторів, допомагаючи залучати необхідні кошти для відновлення та розвитку країни. Водночас, дотримання високих стандартів доброчесності зміцнює позиції України як надійного партнера, готового до співпраці у рамках Європейського Союзу та Північноатлантичного альянсу. Тому впровадження цих принципів є не лише внутрішньою потребою, але й стратегічною умовою для інтеграції у європейські та світові структури безпеки і розвитку.

Прозорість і доброчесність є не лише теоретичними принципами ефективного управління фінансами, а й практичними інструментами, здатними значно підвищити результативність використання бюджетних коштів, особливо у секторі оборони та безпеки. Їхній вплив базується на кількох ключових аспектах, підтверджених емпіричними даними та міжнародним досвідом.

Прозорість забезпечує відкритість бюджетного процесу, що обмежує можливості для зловживань і сприяє ефективному громадському нагляду. Наприклад, публічне оприлюднення тендерних процедур та інформації про виконання державних контрактів знижує ймовірність виникнення корупційних схем. Це особливо важливо у секторі оборони, де велика частина витрат пов'язана із

РОЗДІЛ 4. Прозорість і доброчесність бюджетування сектору оборони та безпеки України

закупівлею військової техніки та озброєння. Досвід країн-членів НАТО свідчить, що впровадження електронних систем закупівель дозволило суттєво скоротити непрозорі практики та забезпечити оптимізацію витрат.

Доброчесність сприяє впровадженню механізмів внутрішнього контролю та аудиту, які забезпечують ефективний розподіл бюджетних коштів. У секторі оборони це може виражатися у впровадженні системи оцінювання результативності програм. Наприклад, аналіз витрат на підготовку військових кадрів або модернізацію техніки дозволяє визначити, наскільки ефективно використано ресурси для досягнення стратегічних цілей. Коли внутрішні процедури доповнюються зовнішнім аудитом, рівень ефективності управління зростає.

Саме тому, прозорість важлива компонента для підвищення довіри громадян до державних інституцій. У секторі оборони, який традиційно оповитий секретністю, відкритість щодо використання бюджетних коштів допомагає створити довіру до уряду, зокрема у періоди кризи чи військових дій. Прозорі звіти про витрати на обороноздатність країни дозволяють громадянам впевнитися, що ресурси використовуються відповідно до національних інтересів і з максимальною ефективністю.

Крім того, прозорість та доброчесність приймають в якості обов'язкових вимог для інтеграції до міжнародних організацій, таких як НАТО чи Європейський Союз. Відповідність міжнародним стандартам сприяє покращенню фінансової дисципліни та зміцненню позицій країни на міжнародній арені. Наприклад, участь у програмах військової допомоги вимагає відкритого доступу до даних про використання коштів, що сприяє ефективному контролю та підвищує рівень управління в секторі.

Автоматизація звітності, впровадження електронних платформ для управління бюджетами та інструменти моніторингу витрат дозволяють оперативно контролювати використання коштів та посилити забезпечення прозорості

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

бюджетного процесу. Такі підходи не лише сприяють зниженню ризиків зловживань, але й створюють основу для довгострокового планування. Поєднання прозорості та доброчесності у бюджетуванні має значний позитивний вплив на ефективність використання бюджетних коштів. Ось кілька прикладів такого впливу:

1) Зниження витрат на корупцію: відкритість бюджетних процесів та контроль з боку громадськості зменшують можливості для корупційних дій, що дозволяє зберегти значні фінансові ресурси.

2) Оптимізація розподілу коштів: чіткі процедури та етичні стандарти сприяють раціональному розподілу бюджетних коштів, що забезпечує фінансування найважливіших і найефективніших проектів.

3) Підвищення ефективності державних програм: прозорість і підзвітність дозволяють краще моніторити виконання бюджетних програм, своєчасно виявляти та усувати недоліки, що підвищує загальну ефективність державних витрат.

Міжнародний досвід підтверджує важливість прозорості та доброчесності у бюджетуванні. Наприклад, країни, які впровадили високі стандарти прозорості та доброчесності, такі як Норвегія, Швеція та Нова Зеландія, демонструють високий рівень ефективності використання бюджетних коштів та низький рівень корупції. Ці країни активно залучають громадськість до контролю за бюджетними процесами та забезпечують відкритий доступ до інформації про бюджет.

В умовах сучасних викликів, з якими стикається Україна, зокрема військового конфлікту та прагнення до євроінтеграції, важливо мати чітку методологію оцінки ефективності та результативності бюджетного процесу. Запропонований алгоритм (рис. 4.3.), розроблений на основі методу аналізу ієрархій Сааті¹⁰⁴, дозволяє системно

¹⁰⁴ Чорний, Я. М. (2024). *Розробка веб-інтерфейсу для організації та аналізу складних рішень методом Сааті* (Bachelor's thesis).

РОЗДІЛ 4. Прозорість і доброчесність бюджетування сектору оборони та безпеки України

підходити до оцінки впливу прозорості та доброчесності на ефективність використання бюджетних коштів. Метод аналізу ієрархій (АНР) Сааті широко застосовується в управлінні, економіці, політиці, фінансах та багатьох інших сферах. Основні етапи методу аналізу ієрархій Сааті:

Визначення цілей оцінки:	○Першим кроком є чітке формулювання головної мети оцінки. Наприклад, у контексті нашого завдання це може бути оцінка впливу прозорості та доброчесності на ефективність використання бюджетних коштів у секторі оборони.
Побудова ієрархії:	○Ієрархія складається з трьох основних рівнів: мета (вгорі), критерії та підкритерії (посередині) та альтернативи (внизу). В нашому випадку, ієрархія може включати головну мету, критерії оцінки (прозорість, доброчесність, ефективність, продуктивність) та конкретні заходи або підцілі.
Попарне порівняння критеріїв:	○На цьому етапі експерти виконують попарне порівняння всіх елементів кожного рівня ієрархії за шкалою від 1 до 9, де 1 означає рівну важливість, а 9 – абсолютну перевагу одного елемента над іншим. Це дозволяє створити матрицю парних порівнянь.
Визначення вагових коефіцієнтів:	○Після попарних порівнянь обчислюються вагові коефіцієнти для кожного критерію та підкритерію. Ці коефіцієнти відображають відносну важливість кожного елемента в ієрархії.
Оцінка часткових показників ефективності:	○Виходячи з обчислених вагових коефіцієнтів, обчислюються часткові показники ефективності для кожного заходу, підцілі та стратегічної цілі. Це дозволяє оцінити внесок кожного елемента в досягнення загальної мети.
Агрегація показників:	○На цьому етапі часткові показники ефективності агрегуються для отримання загального показника ефективності. Це робиться шляхом зваженого сумування всіх часткових показників, враховуючи їх вагові коефіцієнти.
Аналіз результатів та перевірка узгодженості:	○Результати аналізуються для виявлення слабких місць та можливостей для покращення. Перевірка узгодженості матриці парних порівнянь дозволяє оцінити точність та надійність отриманих результатів

Рис. 4.3. Структурно-логічна схема методики оцінювання доброчесності та прозорості бюджетування за методом ієрархій Сааті.

Джерело: власна розробка авторів

Метод Сааті особливо ефективний для оцінки складних і багатокритеріальних систем, таких як бюджету-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

вання у секторі оборони. Його застосування дає змогу систематично аналізувати вплив прозорості та доброчесності на ефективність використання бюджетних коштів. Для практичної реалізації методу доцільно дотримуватися таких кроків:

1) Формулювання ключових цілей та завдань, які потрібно оцінити.

2) Вимірювання результативності, затраченого часу, ефективності та функціональності для кожного заходу.

3) Виконання попарних порівнянь критеріїв та обчислення відповідних вагових коефіцієнтів.

4) Оцінка часткових показників для кожного заходу та їх агрегація для отримання узагальненого показника ефективності.

5) Аналіз отриманих результатів та перевірка узгодженості для забезпечення надійності та достовірності оцінки.

Метод Сааті забезпечує систематизований підхід до оцінювання, дозволяючи виявити вплив прозорості та доброчесності на ефективність використання ресурсів у секторі оборони. Його адаптація на всіх етапах – від збору вихідних даних до оцінки узагальнених показників ефективності – допомагає уряду оперативно реагувати на зовнішні та внутрішні загрози.

Обчислення часткових показників, побудова ієрархії, попарне порівняння критеріїв і визначення вагових коефіцієнтів дозволяють визначити ключові заходи для стабілізації ситуації, забезпечення відповідності запланованим цілям ДПР ЗСУ та оптимального використання державних ресурсів.

Впровадження цього алгоритму сприятиме підвищенню довіри міжнародних партнерів, що є важливим для отримання іноземної допомоги та кредитів, а також для досягнення стратегічних цілей держави. Також це дозволяє уряду України ефективно планувати та управляти бюджетними коштами, що сприяє загальній економічній стабільності та підвищенню добробуту громадян.

РОЗДІЛ 5. СИСТЕМА КОНТРОЛЮ ЗА ПРОЦЕСОМ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ ТА БЕЗПЕКИ

5.1. Інституційно-правовий механізм контролю реалізації бюджетного процесу

Розгляд сутності прозорості та відкритості дає змогу безпосередньо перейти до дослідження питань інституційних основ прозорості і відкритості бюджетного процесу сектору оборони та безпеки.

Очевидно, що вплив державних інституцій на державну політику в будь-якій сфері життя суспільства залежить від загального рівня суспільної організації, бажання і здатності громадськості та різноманітних об'єднань реалізувати на практиці проголошені Конституцією демократичні права і свободи країни. Такий вплив значною мірою визначається фінансовою та організаційною незалежністю інститутів громадянського суспільства та наявністю механізмів впливу на розробку та реалізацію політики національної безпеки. Один із ключових напрямків такого впливу здійснюється через бюджетування, бюджетний процес та бюджетні процедури в секторі оборони та безпеки.

Інституційні засади можна розглядати в тому числі як регулятивні принципи, що дозволяють або забороняють

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

ті чи інші дії. З одного боку, такі правила обмежують або стимулюють дії економічних суб'єктів, а з іншого – дозволяють їм робити раціональний вибір і прогнозувати дії тих суб'єктів, що їх оточують. А тому для з'ясування особливостей інституційних основ прозорості і відкритості бюджетного процесу сектору оборони та безпеки вагомим є визначення сутності інститутів, інституційної структури та системи управління бюджетними інститутами, що відбивається на сучасних підходах до бюджетної прозорості та прозорості бюджетного процесу.

В інституційних основах проявляється комплексна взаємодія формальних і неформальних принципів, правил і норм, які визначають і регулюють діяльність суб'єктів у сфері управління бюджетами оборони та безпеки.

Основними елементами системи інститутів є структурні характеристики системи та всього соціально-економічного розвитку держави. При цьому можна виділити три основи інституційних елементів – регулятивну, нормативну та когнітивну.

На основі теорії інституційних змін Д. Норта¹⁰⁵, інституційне середовище, або інституції, можна представити групою індивідів, які залучені до цілеспрямованої діяльності. Обмеження, пов'язані з інституційною структурою (разом з іншими обмеженнями), визначають різноманітність можливостей. Основним стримуючим фактором економічного розвитку Д. Норт вважав трансакційні витрати, які виникають через те, що інформація має цінність і асиметрично розподіляється між учасниками обміну. Так, інституційна структура вирішує, які типи знань необхідні для отримання максимального зворотного зв'язку, а конкуренція спонукає організації постійно інвестувати в отримання знань і досвіду з метою розвитку та виживання.

¹⁰⁵ Гайдай, Т. В. (2010). Теорія інституційних змін Д. Норта та проблеми перехідних економік. *Научные труды Донецкого национального технического университета. Серия: экономическая*, (1), 50–55.

У свою чергу, інституційна структура бюджетної системи відображає впорядковану сукупність фінансових інститутів, в основі яких формальні та неформальні правила знаходяться в динаміці розвитку, з'являючись і доповнюючи одна одну у взаємозв'язку. Повторювані взаємозв'язки економічних агентів дозволяють прогнозувати еволюційні тенденції розвитку фінансових інститутів. У цьому контексті необхідно визначити порядок використання інститутів, тобто інституційний порядок бюджетної системи. Важливим у цих підходах є визначення М. Олсона¹⁰⁶, який вважав, що інституційний порядок є системною складовою економічного порядку, яка визначає фундаментальні закономірності під час здійснення господарської діяльності основними агентами, незалежно від сфер і видів діяльності.

Можна припустити, що інституційний порядок подібний до поняття інституційного середовища, під яким розуміють комплекс формальних і неформальних інститутів та їх механізмів державного регулювання, включаючи бюджетні інструменти, що забезпечують стійкість бюджетної системи.

Проте, рушійні чинники дій реформаторів і законодавців в інституціях та їх користувачів часто не збігаються. Це пояснюється різницею поглядів на устрій суспільства. Причиною цього є те, що дуже часто установи запозичують і копіюють, не розуміючи свого функціонування в новому інституційному середовищі.

Розбіжності між логічним розумінням формального та неформального підходів призводять до інституційних пасток. Це також стосується бюджетних установ, коли їхня неефективність визначається розривом між фінансовою практикою та формальними правилами. Для того, щоб проєктований фінансовий інститут був ефективним, він

¹⁰⁶ Olson, M. (1982). *The rise and decline of nations – economic growth, stagflation, and social rigidities*. New Haven and London: Yale University Press.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

повинен бути функціонально необхідним і відповідати реальному розвитку економіки.

Отже, оскільки інституції є результатом соціально-історично-культурного процесу, лише вони рідко змінюються, і тому їх можна вважати заздалегідь визначеними, принаймні в коротко- та середньостроковій перспективі. Іншими словами, оскільки зміна існуючих інституцій є дорогою та складною, вони повинні мати вкрай незадовільну ефективність, щоб їх варто було змінити, і, як наслідок, існує сильна схильність до збереження статус-кво в інституційних реформах.

Загалом можна розрізнити два типи інституцій: закони, які встановлюють бюджетні цілі, і процедурні правила. Щодо законів, які встановлюють бюджетні цілі, вони, як правило, пов'язані з макроекономічними теоріями. Що стосується процедурних правил, можна виділити три етапи бюджетного процесу:

- 1) формулювання бюджетної пропозиції в рамках виконавчої гілки влади;
- 2) представлення та затвердження бюджету в законодавчому органі;
- 3) виконання бюджету урядовцями.

За Дж. Вон Хагеном¹⁰⁷ бюджетні інституції – це всі формальні та неформальні правила та принципи, відповідно до яких готуються, затверджуються та виконуються бюджети. Крім того, цей набір правил розбиває процес на різні етапи, визначаючи, хто що робить на кожному етапі, окрім регулювання потоку інформації між різними учасниками в цьому процесі. Автор підкреслює, що інституції формують результати процесу прийняття бюджетних рішень, якими вони керують.

Дж. Хаген також стверджує, що бюджетні інституції відрізняються від країни до країни однак, меншою мірою,

¹⁰⁷ Von Hagen, J. (2007). Fiscal policies and sustainability of public finances in the European Union. *Policies for EU Accession*, 18.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

за часом¹⁰⁸. Таким чином, вони можуть бути використані для пояснення коливань у бюджетній політиці та, як наслідок, у прозорості та підзвітності між країнами.

Крім того, як підкреслює П. Хол¹⁰⁹, вибір різних інституцій може бути функцією соціальних, політичних та історичних змінних, які можуть впливати як на інституційний вибір, так і на бюджетний результат.

Хоча було проведено багато досліджень на тему прозорості та бюджетної прозорості зокрема, жодне з них не було зосереджено на вивченні ефективності інституційних засад для розвитку прозорості. Отже, враховуючи всі наведені аргументи, необхідно відповісти на таке запитання: що є основою прозорості і відкритості бюджетного процесу сектору оборони та безпеки та наскільки ефективними можуть бути органи контролю (ВОФК) і нагляд (законодавча влада) у підвищенні прозорості в державному секторі.

Загалом, враховуючи запропоновану проблему як відправну точку, необхідно зважати на важливість незалежності законодавчої влади та ВОФК для прозорості та, по-друге, на визначення ступеня, до якого: а) прозорість впливає на механізми підзвітності; б) прозорість і підзвітність впливають на сприйняття корупції; і в) прозорість і підзвітність впливають на бюджетний процес.

Зокрема, низка вчених, які вивчають прозорість¹¹⁰,¹¹¹,¹¹², підкреслили, що процес підготовки бюджетів і

¹⁰⁸ Von Hagen, J. (2007). Fiscal policies and sustainability of public finances in the European Union. *Policies for EU Accession*, 18.

¹⁰⁹ Hall, P. A., Soskice, D. W. (Eds.), 2001. *Varieties of Capitalism: The Institutional Foundations of Comparative Advantage*. Oxford [England]. Oxford University Press, New York.

¹¹⁰ Лютий, І., та Білявська, О. (2021). Особливості бюджетування в класичному університеті як умова фінансової автономії. *Вісник Економіки*, (2), 39–53.

¹¹¹ Федосов, В. М., & Бабич, Т. С. (2008). Сутність і проблематика бюджетування: українські реалії. *Фінанси України*, (1), 3–23.

¹¹² Жибер, Т. В. (2009). Удосконалення процесу бюджетування в Україні. *Фінанси України*, (8), 76–81.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

звітів стає більш прозорим разом із відповідними механізмами контролю, що, в той же час, обмежує корупцію та необґрунтовані витрати.

Так, прозорість державних бюджетів є певними соціально прийнятними засобами інформування щодо мети, цілей та результатів діяльності урядів. Крім того, країни з більшою прозорістю у сфері бюджетування мають більше механізмів підзвітності, а прозорість і підзвітність тісно пов'язані з рівнем демократії. Зазначену сферу характеризують як прозорість бюджетів так і бюджетного процесу.

Для організації цивільного контролю в установах доцільно використовувати найкращі міжнародні практики побудови системи внутрішнього контролю, які відповідають законодавству України. Зокрема, варто звернути увагу на Посібник зі стандартів внутрішнього контролю для державного сектору¹¹³, розроблений Комітетом з внутрішнього контролю Міжнародної організації вищих контролюючих органів (INTOSAI) за рекомендацією Європейської Комісії. Цей приклад є лише однією з багатьох міжнародних ініціатив у сфері організації контролю та аудиту.

Провідні міжнародні організації постійно видають стандарти та рекомендації, які мають безпосереднє значення для вдосконалення системи контролю. Серед найвідоміших стандартів варто виділити:

1) Міжнародні стандарти аудиту (МСА/ISA), які розробляє Міжнародна Рада зі стандартів аудиту та надання гарантій (IAASB) Міжнародної федерації бухгалтерів (IFAC);

2) Міжнародні стандарти INTOSAI¹¹⁴(ISSAI та INTOSAI GOV), що є результатом діяльності Міжнародної

¹¹³ Міністерство фінансів України, National Academy for Finance and Economics, & Ministry of Finance of the Netherlands. (2019). *Посібник з питань організації внутрішнього контролю розпорядниками коштів державного бюджету*. Київ.

¹¹⁴ International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). (n.d.). *Documents*. Retrieved from <https://www.intosai.org/documents.html>.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

організації вищих аудиторських органів (ВАО), членом якої є Рахункова палата України (РПУ);

3) Міжнародні стандарти Інституту внутрішніх аудиторів (ІА)¹¹⁵, які представляють найкращі практики у внутрішньому аудиті;

4) Об'єднані стандарти внутрішнього контролю Комітету COSO (Committee on Sponsoring Organizations of the Treadway Commission's)¹¹⁶, що визначають інтегрований підхід до управління ризиками та внутрішнього контролю.

Особливу увагу слід приділити стандартам INTOSAI, які представляють найкращі світові практики та є орієнтиром для впровадження в національні системи контролю з урахуванням локальних особливостей. Вони є частиною блоку стандартів належного врядування INTOSAI GOV, до яких належать рекомендації щодо внутрішнього контролю (наприклад, INTOSAI GOV 9100 – 9190).

Інтеграція цих стандартів сприятиме зміцненню національної системи внутрішнього контролю, підвищенню прозорості та забезпеченню відповідності міжнародним нормам, що є важливим етапом у процесі реформування державного сектору. Створення ефективних механізмів внутрішнього контролю в системі корпоративного управління, як правило, має на меті збереження активів підприємства, оптимізацію використання ресурсів у господарській діяльності, забезпечення надійної системи своєчасної підготовки достовірної інформації, виявлення помилок і шахрайства, а також їх попередження.

В основу найбільш поширеної в розвинутих країнах моделі COSO Internal Control – Integrated Framework (Рис. 5.1.) покладена система внутрішнього контролю з п'яти взаємопов'язаних компонентів (контрольне середовище,

¹¹⁵ The Institute of Internal Auditors. (n.d.). *The Institute of Internal Auditors (IIA)*. Retrieved November from <https://www.theiia.org>.

¹¹⁶ Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (n.d.). *Home*. Retrieved November 19, 2024, from <https://www.coso.org>.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

система оцінки ризиків, процедури контролю, інформаційне середовище і система комунікацій, моніторинг), кожен з яких має відношення до стратегічних, операційних цілей, цілей звітності та відповідності законодавчим вимогам.

Існуючі на сьогодні міжнародні стандарти та вказівки щодо організації державного внутрішнього контролю в державному секторі розроблені Інститутом внутрішніх аудиторів (ІВА) та INTOSAI (Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю).

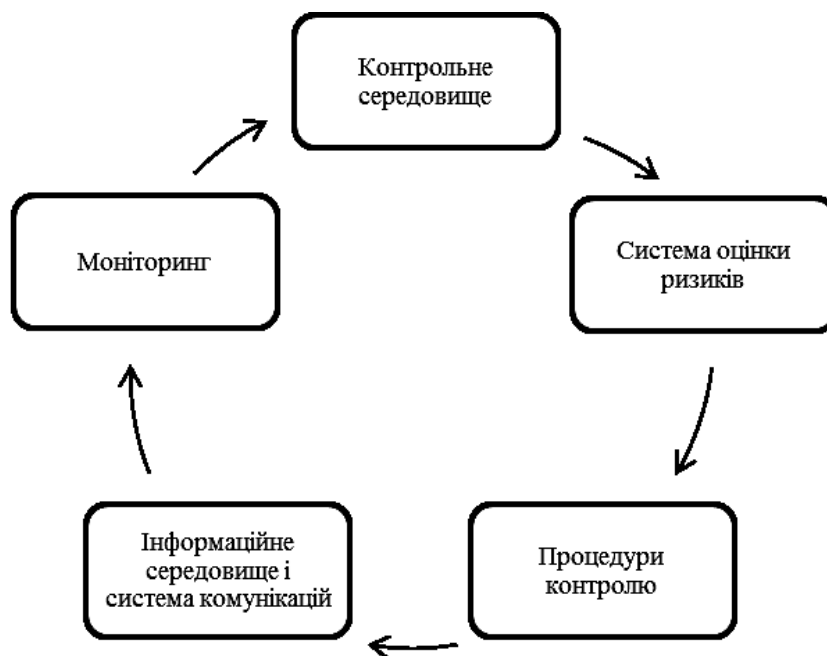


Рис. 5.1. Модель COSO: ключові компоненти системи внутрішнього контролю

Джерело: власна розробка авторів

Розроблені зазначеними вище міжнародними інституціями стандарти та вказівки щодо організації системи внутрішнього контролю в державному секторі базуються на Моделі COSO, яка була розроблена для приватного сектора і є найбільш поширеною в управлінні підприємствами. На сьогодні відомі Модель COSO I та вдосконалена у подальшому Модель COSO II.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

Концепція внутрішнього контролю COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission's Internal Control – Integrated Framework) є однією з найбільш визнаних у світі моделей управління та контролю. Вона об'єднує ключові аспекти сучасного бачення систем контролю, завдяки чому її широко використовують підприємства в різних країнах для розробки власних систем контролю у різних сферах діяльності.

Перший варіант моделі COSO містить п'ять взаємозалежних компонентів, які забезпечують цілісний підхід до внутрішнього контролю:

1) Середовище контролю – створення загальної культури контролю в організації.

2) Оцінка ризиків – ідентифікація й аналіз ризиків, що можуть вплинути на досягнення цілей.

3) Заходи контролю – механізми, що сприяють зниженню ризиків.

4) Інформація та комунікація – належна організація інформаційних потоків.

5) Моніторинг – постійне оцінювання ефективності системи контролю.

У 2001 році в результаті рішення INTOSAI про вдосконалення внутрішнього контролю, було розроблено оновлену версію моделі (Рис. 5.2.) – COSO-ERM (Enterprise Risk Management), або COSO II. Ця версія стала реакцією на фінансові кризи та корпоративні скандали, які значно вплинули на міжнародну спільноту фінансового контролю та аудиту.

ERM-версія включає такі компоненти:

1) Внутрішнє середовище – формування культури управління ризиками.

2) Формулювання цілей – визначення стратегічних та операційних цілей.

3) Ідентифікація ризиків – виявлення потенційних ризиків, що можуть перешкоджати досягненню цілей.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

4) Оцінка ризиків – аналіз ризиків для визначення їх пріоритетності.

5) Реагування на ризики – розробка стратегій мінімізації або усунення ризиків.

6) Контрольні заходи – впровадження механізмів для управління ризиками.

7) Інформація та комунікація – створення ефективних каналів обміну інформацією.

8) Моніторинг – оцінка та постійне вдосконалення процесу управління ризиками.

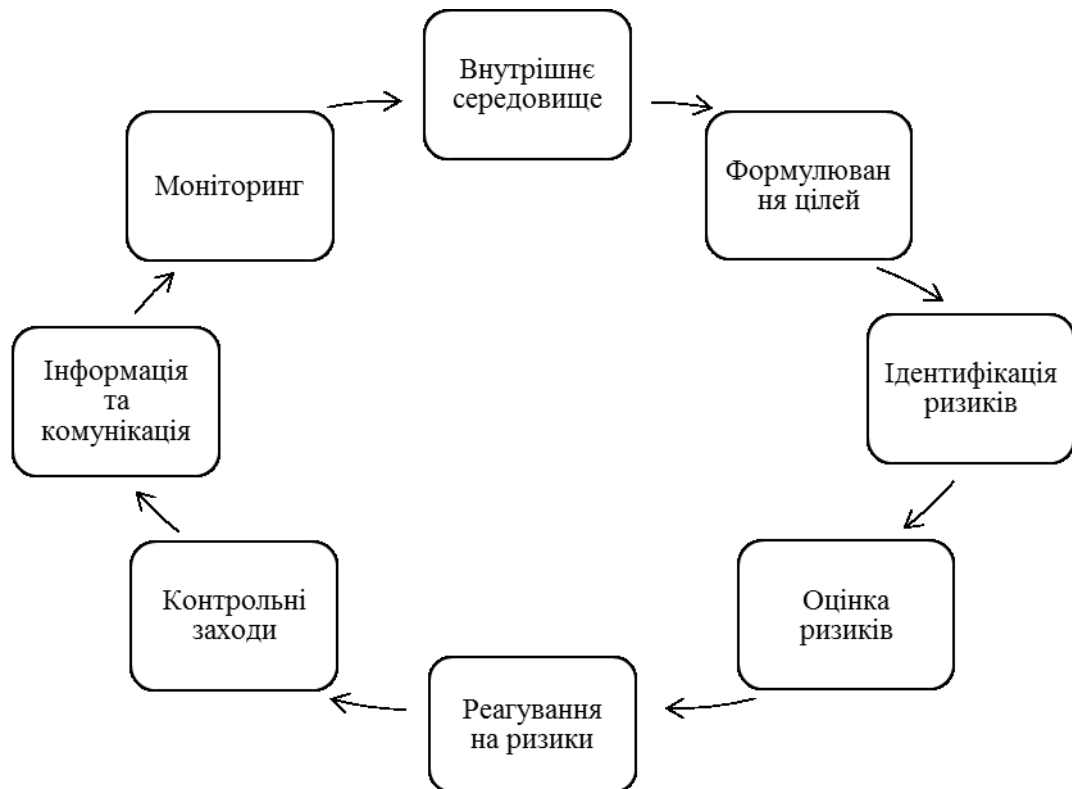


Рис. 5.2. Модель COSO-ERM (Enterprise Risk Management): ключові компоненти системи внутрішнього контролю

Джерело: власна розробка авторів

Застосування COSO вимагає розуміння специфіки діяльності установи на всіх рівнях організаційної ієрархії. Це забезпечує інтеграцію елементів моделі в операційні, стратегічні й фінансові процеси. Ключовим моментом у

210

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

використанні моделі є поступова імплементація всіх компонентів. Кожен етап моделі повинен виконуватися ретельно, із врахуванням індивідуальних особливостей організації. Важливо, щоб керівництво чітко розуміло значення кожного компонента і забезпечувало їх ефективне функціонування для досягнення цілей організації.

COSO залишається важливим інструментом для впровадження принципів прозорості, підзвітності та ефективності, особливо в умовах сучасних викликів, що стоять перед державними й приватними інституціями. Такий підхід означає, що час від часу керівництво повинно перевіряти правильність виконання всіх елементів даної моделі, особливо коли визначаються нові цілі або, коли вносяться зміни до внутрішнього чи зовнішнього середовища.

Внутрішнє середовище (середовище контролю) – це існуючі в установі процеси, операції, регламенти, структури та розподіл повноважень щодо їх виконання, правила та принципи управління людськими ресурсами тощо, які спрямовані на забезпечення реалізації законодавчо закріплених за установою функцій та завдань з метою досягнення визначеної мети та цілей.

Внутрішнє середовище (середовище контролю) є основою для усіх інших елементів внутрішнього контролю та містить такі аспекти:

а) особисту і професійну чесність, а також етичні цінності керівництва усіх рівнів та працівників, що визначаються внутрішніми документами, які регулюють питання поведінки та етики взаємовідносин (Кодекси етики);

б) організаційну структуру, яка визначається у внутрішніх документах установи про структуру установи; розподіл функціональних обов'язків між керівником установи та його заступниками; положення про структурні підрозділи; посадові інструкції працівників; перелік функцій і виконавців та співвиконавців, відповідальних за їх виконання тощо;

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

в) принципи і правила управління людськими ресурсами та компетентністю персоналу, які визначаються у внутрішніх документах установи, що регулюють питання роботи із персоналом, його навчання та підвищення кваліфікації, оцінки, заохочення і просування по службі, здійснення добору кадрів з відповідною освітою та досвідом, підтримки та підвищення фахових знань та навичок персоналу тощо.

Внутрішній контроль у системі управління організацією є основним інструментом забезпечення виконання функцій і завдань установи відповідно до визначених цілей. Він створює чіткий порядок і розподіл обов'язків між посадовими особами, сприяє систематизації управління ризиками та підвищує ефективність діяльності організації.

Чітке визначення цілей є фундаментом для побудови ефективної системи внутрішнього контролю. Цілі мають бути взаємопов'язані з функціями та завданнями організації, а також відображати конкретні результати, яких прагне досягти установа. Відсутність чіткого формулювання цілей суттєво ускладнює процес контролю та управління ризиками, що може призводити до хаотичних дій та невідповідності між поставленими завданнями і досягнутими результатами.

Заходи контролю – це сукупність управлінських дій, які здійснюються керівництвом та персоналом на всіх рівнях, щоб зменшити вплив ризиків і досягти стратегічних цілей організації. Для забезпечення необхідного результату ці заходи повинні відповідати низці критеріїв:

- **Доцільність:** заходи контролю мають відповідати рівню ризику, для якого вони запроваджуються.

- **Послідовність і регулярність:** усі працівники повинні дотримуватись встановлених правил і процедур на постійній основі.

- **Економність:** витрати на реалізацію заходів контролю не повинні перевищувати очікуваного ефекту від зниження ризику.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

- **Обґрунтованість:** усі заходи мають бути чітко аргументованими та відповідати стратегічним цілям установи.

Контроль охоплює всі рівні діяльності організації та включає різноманітні правила й процедури, зокрема:

- **Авторизація та підтвердження:** отримання дозволу відповідальних осіб через процедури візування, погодження або затвердження операцій.

- **Розподіл обов'язків та ротація персоналу:** мінімізація ризиків помилок чи втрат шляхом уникнення дублювання функцій та регулярної зміни відповідальних осіб.

- **Контроль доступу до ресурсів:** забезпечення відповідальності за збереження і використання ресурсів через укладання договорів про матеріальну відповідальність, встановлення доступу до інформаційних ресурсів тощо.

- **Перевірка достовірності операцій:** звірка фактичних даних із обліковими, перевірка процесів до та після їх виконання.

- **Оцінка ефективності діяльності:** аналіз ходу виконання функцій і завдань на предмет їх відповідності нормативним вимогам, внутрішнім регламентам і стандартам.

- **Систематичний перегляд роботи персоналу:** регулярний нагляд і оцінка діяльності кожного працівника організації.

- **Інші внутрішні правила та процедури:** заходи, визначені регламентом установи, внутрішніми документами, правилами трудового розпорядку.

Імплементация ефективного внутрішнього контролю є запорукою стабільного та прозорого управління організацією. Завдяки контролю керівництво може своєчасно виявляти ризики, запобігати їхньому виникненню або мінімізувати їхні наслідки. Крім того, систематичний підхід до управління ризиками та контрольних заходів сприяє підвищенню довіри до організації як з боку внутрішніх, так і з боку зовнішніх стейкхолдерів, забезпечуючи її стабільність та сталий розвиток.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Заходи контролю відіграють ключову роль у забезпеченні ефективності внутрішніх процесів організації та зниженні ризиків. Вони поділяються на чотири основні категорії, кожна з яких спрямована на різні аспекти управління ризиками:

1) Попереджувальний контроль орієнтований на обмеження можливості виникнення ризиків до їхньої реалізації. Це превентивний підхід, що дозволяє мінімізувати потенційні загрози ще до початку їхнього впливу. Ефективність цього контролю залежить від його своєчасності та доцільності. Наприклад, посилений моніторинг процедур закупівель або чітке визначення відповідальності за певні процеси може суттєво зменшити ризики недобросовісного використання ресурсів.

2) Спрямовуючий контроль забезпечує досягнення конкретних результатів через формування чітких процедур та регламентів. Він особливо важливий для уникнення критичних подій, наприклад, порушення безпеки або недосягнення стратегічних цілей. Такий контроль є фундаментальним для гарантування відповідності виконуваних дій визначеним цілям організації.

3) Виявляючий контроль спрямований на ідентифікацію небажаних результатів після завершення операцій чи подій. Цей контроль включає постфактум перевірки, які дозволяють виявляти відхилення від запланованих результатів, аналізувати причини та впроваджувати коригуючі заходи. Виявляючий контроль також створює «ефект контрольованості», підвищуючи рівень дисципліни та відповідальності в організації.

4) Коригуючий контроль використовується для усунення вже реалізованих негативних результатів. Наприклад, у разі виявлення порушень у фінансових або операційних процесах коригуючий контроль дозволяє повернути втрачені ресурси, запровадити додаткові заходи безпеки або вдосконалити існуючі процедури.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

Ефективність контролю великою мірою залежить від якісного інформаційного та комунікаційного забезпечення. Ця система включає збір, передачу, аналіз та використання інформації для ухвалення управлінських рішень. Інформація повинна відповідати ключовим вимогам: бути доцільною, своєчасною, актуальною, чіткою та доступною для всіх рівнів управління. Лише за умови дотримання цих вимог можна забезпечити оперативне реагування на ризики та якісну оцінку їхнього впливу на діяльність організації.

Система цивільного контролю є важливим компонентом управління в секторі оборони та безпеки. Вона включає контроль з боку Президента України, парламенту, судових органів, органів прокуратури, виконавчої влади, місцевого самоврядування та громадськості. Такий контроль охоплює формування та виконання оборонного замовлення, а також ефективність використання бюджетних коштів. Важливо, щоб цивільний контроль не лише гарантував прозорість та підзвітність оборонних органів, але й створював умови для ефективного управління ресурсами, спрямованими на зміцнення національної безпеки та обороноздатності країни.

Контроль є регламентованою діяльністю, яка передбачає визначену послідовність дій, виконуваних уповноваженими особами для встановлення ступеня дотримання підконтрольним суб'єктом встановлених правил поведінки щодо об'єкта контролю. У разі виявлення порушень, такі дії можуть стати підставою для притягнення до відповідальності осіб, причетних до цих порушень.

Внутрішній контроль у сфері формування оборонного сектору являє собою комплекс заходів, спрямованих на забезпечення ефективного та законного використання бюджетних коштів. Він використовується керівниками для досягнення поставлених цілей, виконання планів, завдань і дотримання вимог щодо діяльності розпорядників бюд-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

жетних коштів установ та організацій, що належать до сфери їхнього управління.

Організація та функціонування внутрішнього контролю в бюджетних установах, зокрема у Міністерстві оборони та Збройних Силах України, регламентуються низкою нормативно-правових актів та інших документів. Ці акти визначають основи контролю, спрямовані на підвищення ефективності управління, запобігання корупційним ризикам і забезпечення прозорості діяльності (див. табл. 5.1).

Таблиця 5.1.

Нормативно-правові акти, що регламентують організацію внутрішнього контролю

Бюджетний кодекс України	Визначення правових засад функціонування внутрішнього контролю в Україні
ПКМУ № 1062 ¹¹⁷	Визначення принципів та елементів внутрішнього контролю, питання організації і безпосередньо здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх бюджетних установах
НМФУ № 1200 ¹¹⁸	визначення рекомендованої схеми для організації внутрішнього контролю в установі;
НМОУ № 145 ¹¹⁹	визначення порядку організації внутрішнього контролю та управління ризиками в системі МОУ та ЗСУ.
Стандарти внутрішнього контролю	Кодифікують загальноприйняті принципи, що стануть основою для формування єдиних підходів до організації та здійснення внутрішнього контролю, є своєрідним документом, який визначає головні ціннісні орієнтири внутрішнього контролю в Міністерства оборони й Збройних Сил України

Джерело: складено авторами.

¹¹⁷ Кабінет Міністрів України. (2018). *Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 [...] Постанова Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2018 р. № 1062. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-p>.*

¹¹⁸ Міністерство фінансів України. (2012). *Про затвердження Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування [...] Наказ Міністерства фінансів України від 24 січня 2012 р. № 44. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0131-12>.*

¹¹⁹ Міністерство оборони України. *Наказ Міністерства оборони України № 145.*

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

Метою розробки Стандартів цивільного контролю є забезпечення єдиного розуміння вищим керівництвом, посадовими особами та службовцями загальних вимог до організації та здійснення внутрішнього контролю у Міністерстві оборони та Збройних Силах України. Внутрішній цивільний контроль у цих інституціях ґрунтується на таких принципах:

- законність, що забезпечує дотримання вимог законодавства;
- об'єктивність, яка передбачає отримання повної та достовірної інформації;
- відкритість, що включає механізми зворотного зв'язку та забезпечення прозорості;
- безперервність, яка гарантує систематичну оцінку управлінських рішень на предмет відповідності цілям організації;
- превентивність, що забезпечує своєчасні заходи для запобігання відхиленням від установлених норм;
- відповідальність, яка передбачає персональну відповідальність керівників і службовців за свої дії та рішення;
- розмежування внутрішнього контролю та аудиту, де внутрішній аудит спрямований на оцінку функціонування системи внутрішнього контролю та надання рекомендацій щодо її вдосконалення.

Внутрішній контроль у Збройних Силах та Міноборони організовується як цілісний процес, що охоплює всі рівні управління. Цей процес включає планування діяльності, ведення бухгалтерського обліку, складання бюджетної та фінансової звітності, а також ефективне використання бюджетних коштів. Організаційна структура збройних сил визначає специфічну спрямованість фінансового контролю на створення, розподіл та використання ресурсів бюджету оборонного сектору.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Фінансове управління та контроль за бюджетуванням в оборонному секторі передбачають, що керівники всіх рівнів несуть відповідальність за політику контролю та управління. Це включає створення систем фінансового управління та контролю, які забезпечують виконання завдань планування, програмування, бюджетування, обліку, контролю, звітності, архівування та моніторингу. Делегування повноважень керівниками організацій супроводжується передачею бюджетних ресурсів і конкретизацією цілей, які мають бути досягнуті, а також визначенням стандартів ефективності та чітких вимог до звітності.

Внутрішній контроль за бюджетуванням у Збройних Силах спрямований на забезпечення відповідності програм запланованим цілям і завданням. Він також передбачає, що ресурси використовуються раціонально, а програми захищені від марнотратства, шахрайства та маніпуляцій. Ці системи внутрішнього контролю охоплюють всі сфери діяльності збройних сил, забезпечуючи підготовку достовірної фінансової звітності, ефективне виконання завдань і виправлення помилок у разі їх виявлення.

Таким чином, внутрішній контроль за бюджетуванням і управління фінансами є ключовою основою забезпечення цілісності бюджетного процесу, дотримання норм доброчесності та ефективного виконання бюджетних програм у секторі оборони. Цей процес дозволяє забезпечити раціональне використання ресурсів, мінімізувати ризики шахрайства, нецільового використання коштів і порушень, а також підвищити рівень прозорості у функціонуванні оборонних інституцій. Завдяки систематичному підходу до планування, обліку, моніторингу та звітності, внутрішній контроль сприяє встановленню ефективної системи управління, що дозволяє досягати поставлених цілей і завдань з мінімальними витратами.

Крім того, внутрішній контроль сприяє підвищенню довіри до сектору оборони з боку суспільства та міжна-

родних партнерів, адже чітко регламентовані процеси й високий рівень підзвітності створюють умови для прозорого використання бюджетних коштів. Особливо це актуально в умовах сучасних викликів, коли оборонний сектор відіграє важливу роль у гарантуванні національної безпеки. Удосконалення внутрішнього контролю, адаптація до міжнародних стандартів і впровадження сучасних практик управління дозволяють зміцнити обороноздатність країни та забезпечити довгострокову стійкість оборонних інституцій.

5.2 Роль державного та громадського контролю

На підготовчому етапі оборонного бюджетного циклу ключову роль відіграють відомства безпеки та оборони, а також міністерства, що відповідають за фінансовий нагляд, такі як міністерства внутрішніх справ, фінансів, оборони, юстиції і т. д. На цьому етапі проводиться обговорення та розробка бюджету, що стосується оборони та безпеки.

На етапі схвалення, основну роль відіграють парламент і його спеціалізовані комітети. Вони розглядають та приймають рішення щодо оборонного бюджету. Цей етап включає важливі дискусії, аналіз та зміни до бюджетного проекту, щоб забезпечити відповідність національним потребам та політичним пріоритетам.

На етапі виконання, задіяні бюджетні організації, включаючи гарантів оборони та безпеки, а також їхні керівні та контрольні органи, наприклад, міністерство оборони. Вони забезпечують реалізацію та витрачання коштів, виділених на діяльність сектору оборони та безпеки.

На етапі оцінки, задіяні вищі контрольні органи, парламент, громадські та інші дотичні організації. Вони про-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

водять аудит та оцінку діяльності бюджетних організацій, зокрема у секторі оборони та безпеки. Це включає перегляд та аналіз використання бюджетних коштів, ефективності програм та проектів, а також забезпечення дотримання встановлених стандартів та процедур. Оцінка сприяє забезпеченню прозорості, ефективності та відповідальності використання бюджетних ресурсів в оборонному та безпековому секторі.¹²⁰

Нагляд є важливим елементом належного управління у секторі безпеки. Багато різних акторів, які представляють сектор оборони та безпеки або пов'язані організації, мають можливість брати участь у нагляді за політиками, програмами, процедурами, плануванням, бюджетами, витратами та персоналом у секторі безпеки. Це можуть бути депутати парламентів, органи аудиту, інспектори, військовий і цивільний персонал, омбудсмени, спеціальні комітети, представники ЗМІ, зацікавлені організації та громадське суспільство загалом. Усі вони мають право і зобов'язання брати участь у цьому процесі.

Широкий спектр учасників нагляду допомагає забезпечити відкритість, прозорість та відповідальність у секторі безпеки. Їхні зусилля спрямовані на контроль за діяльністю та розкриття можливих проблем, корупції, порушень прав людини, неефективного використання ресурсів та інших недоліків, що сприяє поліпшенню управління сектором безпеки, забезпечує демократичний нагляд та громадську довіру. Участь різних зацікавлених сторін у нагляді є важливою складовою демократичного контролю над сектором безпеки і сприяє створенню більш прозорого, відповідального та ефективного сектору безпеки, що відповідає потребам та інтересам суспільства.¹²¹ Військові

¹²⁰ DCAF (2013) Посібник: Зміцнення фінансового контролю у секторі безпеки.

¹²¹ DCAF-UNDP (2008), Public Oversight of the Security Sector. A Handbook for Civil Society Organisations. p 6.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

омбудсмени, які діють незалежно від структур військового командування, грають важливу роль у нагляді за дотриманням принципів та практик доброго управління. Вони вирішують скарги щодо порушень і зловживань у військових силах, а також виявляють недоліки у військових процедурах з метою вжиття відповідних виправних заходів.

Цивільні омбудсмени виконують широкий спектр функцій нагляду, що включає оцінку якості забезпечення безпеки громадян сектором безпеки, а також дотримання прав людини та інших міжнародних стандартів і законодавства у сфері безпеки. Вони спостерігають за діяльністю безпекових організацій, аналізують їхні практики, здійснюють відвідування місць утримання та проводять розслідування випадків порушень. Цивільні служби омбудсменів є важливими механізмами контролю та забезпечують захист прав громадян у секторі безпеки. Їхня робота спрямована на покращення якості та ефективності діяльності безпекових організацій, забезпечення дотримання прав людини, принципів правової держави та міжнародних стандартів у цій сфері. Суцільна участь омбудсменів у нагляді за сектором безпеки сприяє забезпеченню прозорості, відповідальності та демократичного контролю, а також підвищенню довіри громадян до безпекових організацій.

Нагляд за сектором безпеки є суттєвою характеристикою міцної демократичної держави. Цей нагляд забезпечує ефективне та раціональне використання державних ресурсів, сприяє чесному та відповідальному поведженню персоналу сектору безпеки, а також виявленню та виправленню недоліків і притягненню до відповідальності порушників. Головне завдання нагляду полягає в забезпеченні того, що військові інститути діють в інтересах країни і виконують свою основну місію – забезпечення громадської безпеки та захисту держави від зовнішніх загроз, уникнення корупційних порушень.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Узагалі, нагляд є важливим, оскільки він є складовою демократичної системи, забезпечуючи дотримання правил всіма учасниками, повагу до інших, до системи в цілому та до власного місця в ній, а також високий рівень виконання обов'язків і запобігання корупції. Нагляд - це процес, який перетворює прозорість на відповідальність та демократичний контроль над сектором безпеки. Завдяки нагляду забезпечується відкритість та підзвітність, а також демократичний контроль за сектором безпеки. Це допомагає зміцнити довіру громадян до безпекових організацій і забезпечити їхню ефективну та відповідальну діяльність на користь суспільства.

Нагляд включає попередню перевірку, поточний моніторинг і наступний розгляд, а також оцінку та розслідування.¹²² Відповідно до даних Центру міжнародних досліджень і розвитку (CIDS), парламентський нагляд є ключовим демократичним інструментом, який забезпечує відповідальність уряду за свої дії. Парламентський нагляд передбачає постійний контроль та оцінку діяльності уряду з метою забезпечення виконання законів та належного управління країною.

Парламент має обов'язок стежити за тим, щоб закони повністю виконувались. Це означає, що парламентські комітети та депутати активно контролюють роботу уряду, включаючи його виконавчі органи та агентства. Вони проводять слухання, розглядають звіти, ставлять запитання, аналізують результати та ефективність урядових програм та проектів. Цей процес дозволяє парламенту визначати, чи досягає уряд запланованих цілей та чи виконує він свої обов'язки згідно з законодавством.

Парламентський нагляд є важливим механізмом контролю та забезпечення відповідальності уряду перед громадянами. Він забезпечує громадянам можливість бути

¹²² Born Hans, Wills Aidan, DCAF-Ministry of Foreign Affairs of the Netherlands (2012), *Overseeing Intelligence Services: a Toolkit*. p 6.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

обізнаними про дії уряду та висловлювати свою думку через представників у парламенті. Крім того, парламентський нагляд сприяє зміцненню довіри громадян до державних інституцій та сприяє розвитку демократії в країні.¹²³

Боннський міжнародний центр з питань конверсії підкреслює, що парламенти є центральним елементом систем, що здійснюють цивільний контроль за силами безпеки. Вони відіграють важливу роль у процесі прийняття організаційних рішень, складанні бюджету та законотворчості, пов'язаній з організацією та діяльністю сил безпеки.

Спеціальні парламентські комітети з питань оборони, розвідки та поліції можуть відігравати важливу роль у здійсненні нагляду за діяльністю органів безпеки. Вони мають повноваження накладати розпорядження щодо проведення аудиту та перевірки всіх аспектів роботи органів безпеки. Це означає, що вони мають доступ до інформації, можуть вимагати звітності та проводити розслідування, щоб переконатися в тому, що діяльність органів безпеки відповідає законам, принципам демократії та додержується принципів ефективного та відповідального управління.

Парламентський контроль є важливим для забезпечення відкритості, прозорості та відповідальності в секторі безпеки. Він сприяє забезпеченню демократичного нагляду за діяльністю органів безпеки, розкриттю можливих недоліків, запобіганню корупції та підвищенню довіри громадськості до безпекових організацій. Парламентський контроль є механізмом, який гарантує, що сили безпеки працюють в інтересах громадян і дотримуються принципів демократії та правової держави.¹²⁴

¹²³ CIDS (2015) Criteria for good governance in the defence sector. International standards and principles (2015) p 7.

¹²⁴ Bonn International Center for Conversion (BICC) (2002), Voice and accountability in the security sector. Paper 21. p 52. Available here.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Так, спеціальні комітети, зокрема комітети з питань оборони, розвідки та поліції, встановлюються для нагляду за силами безпеки, зокрема збройними силами та розвідувальними службами, що виникає з необхідності контролювати технічний аспект заходів безпеки та забезпечувати потрібний рівень конфіденційності в деяких аспектах політики безпеки. У зв'язку з особливостями діяльності сил безпеки, яка часто пов'язана з національною обороною, розвідкою та іншими секретними аспектами, забезпечення конфіденційності є важливим фактором. Спеціальні комітети виконують функцію збору і аналізу інформації, проведення слухань та перевірки діяльності сил безпеки з урахуванням потреби у конфіденційності та збереженні національної безпеки. Відповідні комітети здійснюють нагляд, але враховують також потребу у конфіденційності і захисті національних інтересів. Вони сприяють збалансованому підходу, де забезпечується відкритість та демократичний контроль, але при цьому забезпечується необхідний рівень конфіденційності для ефективності та ефективного функціонування сил безпеки.¹²⁵ Загалом комітети з питань сектору оборони та безпеки займаються питаннями чисельності, структури, організації, фінансування та функціонування державних чинників, уповноважених застосовувати силу, та цивільних органів, які приймають рішення про застосування сили.

Справді, політика безпеки є однією з ключових сфер, на які розповсюджується парламентський нагляд. Transparency International підкреслює, що парламенти мають можливість контролювати оборонну політику шляхом розгляду та прийняття рішень щодо запропонованих змін і доповнень до неї. Вони також мають право критикувати та вносити зміни до самої оборонної політики. Парламенти є важливими форумами для дискусій про політику

¹²⁵ Bonn International Center for Conversion (BICC) (2002), Voice and accountability in the security sector. Paper 21. p 52. Available here.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

безпеки. Вони створюють платформу для обговорення стратегій, вирішення питань національної безпеки та взаємодії з урядом у цій сфері. Через парламентарні дебати та взаємодію між депутатами відбувається обговорення важливих аспектів оборонної політики, включаючи потреби в армії, стратегічні пріоритети, розподіл фінансових ресурсів та інші суттєві аспекти.

Дискусії та обговорення у парламенті відображають різноманіття поглядів та інтересів різних політичних сил та громадян, що сприяє розширенню обґрунтованих діалогів, вирішенню конфліктів і формуванню більшої легітимності політики безпеки шляхом представництва різних голосів і пріоритетів. Парламентські дебати є механізмом, що сприяє підвищенню відкритості, прозорості та підзвітності в сфері політики безпеки.¹²⁶

Справді, не існує міжнародно визнаних універсальних стандартів для демократичного й парламентського нагляду в сфері безпеки і оборони, оскільки ці питання належать до національної юрисдикції кожної країни. Однак, існують деякі регіональні стандарти та кодекси, які надають загальні принципи та рекомендації щодо поведінки в цих сферах. Один з прикладів регіонального стандарту є Кодекс поведінки Організації з безпеки і співробітництва в Європі (ОБСЄ). Цей Кодекс містить принципи, які сприяють демократичному нагляду і контролю в сфері безпеки та оборони. Він надає рекомендації щодо прозорості, демократичного управління, взаємодії з громадськістю та забезпечення відповідальності в цих сферах. Крім того, існують різні міжнародні ініціативи, які сприяють стимулюванню демократичного й парламентського нагляду в сфері безпеки. Наприклад, парламентські асамблеї, такі як Парламентська асамблея НАТО, можуть забезпечувати форум

¹²⁶ Transparency International (2013) Watchdogs? The quality of legislative oversight of defence in 82 countries. Government Defence and-corruption index. p 40.

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

для обговорення питань оборони та безпеки та взаємодії між парламентами різних країн. В цілому, хоча стандарти демократичного й парламентського нагляду в сфері безпеки є більш національними й контекстуальними, регіональні ініціативи та кодекси можуть надати загальні принципи й рекомендації, які сприяють більш відкритому, прозорому й відповідальному управлінню в цій сфері.¹²⁷

Коли йдеться про контроль бюджету, надзвичайну важливість має зовнішній аудит, який мають проводити незалежні органи у сфері безпеки. Зовнішній аудит має торкатись не лише фінансових питань, а й оцінювати ефективність державних видатків.¹²⁸ ВІСС зауважує, що хоча багато країн мають органи, що називаються аудиторськими, їхні реальні повноваження розслідувати питання оборонної політики обмежені. Там не менше їм слід дозволяти публікувати загальні результати. INTOSAI може бути прикладом і надавати допомогу у покращенні можливостей аудиту.¹²⁹

Попередні заходи нагляду є важливою складовою ефективного управління в сфері оборони та безпеки. Вони спрямовані на запобігання виникненню проблем та недоліків шляхом активного контролю та перевірок. Раптові візити, інспекції та перевірки виконуються з метою обмежити або навіть виключити неналежні дії з боку інститутів оборони та безпеки. Попередні заходи дозволяють швидко виявляти потенційні проблеми, порушення або недоліки в діяльності сил безпеки та приймати необхідні корективи для запобігання подібним ситуаціям у майбутньому. Попередні заходи нагляду також сприяють підвищенню прозорості, відповідальності та ефективності в

¹²⁷ OSCE, Кодекс поведінки ОБСЄ стосовно військово-політичних аспектів безпеки. Грудень 1994.

¹²⁸ Bonn International Center for Conversion (BICC) (2002), Voice and accountability in the security sector. Paper 21. p 54.

¹²⁹ Там само.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

сфері оборони та безпеки. Вони дозволяють уряду та відповідним органам проводити перевірки і оцінки заздалегідь, а не чекати на виникнення проблем, що дозволяє приймати своєчасні заходи та коригувати дії сил безпеки для забезпечення належного функціонування і дотримання принципів демократії й прав людини. Виконання попередніх заходів нагляду є важливим елементом системи контролю і забезпечує вищий рівень довіри до сил безпеки та їх дій. Дотримання наглядових механізмів забезпечує недопущення можливих зловживань, корупційних дій та порушень прав людини в сфері оборони та безпеки.¹³⁰

Так, нагляд за сектором безпеки забезпечують різноманітні внутрішні та зовнішні механізми, що включають спеціальні комітети, інспекторів, представників судового корпусу, депутатів парламентів, незалежні служби омбудсменів, органи аудиту, спеціальні органи нагляду, журналістів та громадянське суспільство. Спеціальні комітети, які складаються з депутатів парламентів, можуть мати важливу роль у нагляді за сектором безпеки. Вони розглядають питання безпеки та оборони, проводять слухання, перевірки та аналізують діяльність сил безпеки. Їх функції включають нагляд, контроль та участь у прийнятті рішень щодо політики безпеки. Інспектори, представники судового корпусу та незалежні служби омбудсменів відіграють важливу роль у нагляді за діяльністю сил безпеки. До їх функцій безпосередньо відносять – здійснення перевірок, проведення розслідування та виявлення недоліків, виявлення порушення прав людини або корупційних вчинків. Також вони можуть подавати рекомендації та звертатися до компетентних органів для притягнення до відповідальності винних осіб.

¹³⁰ DCAF (2006), Parliamentary Committees on Defense and Security. DCAF Backgrounder.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Органи аудиту проводять фінансовий аудит та оцінюють використання бюджетних ресурсів сектору безпеки. Вони перевіряють витрати, ефективність використання коштів, дотримання фінансових процедур та стандартів. Громадське суспільство, журналісти та інші представники громадськості відіграють важливу роль у нагляді за сектором безпеки. Вони слідкують за діяльністю сил безпеки, виявляють проблеми, порушення прав людини або корупційні вчинки через розслідування, документування та публікацію інформації. Загалом, комбінація цих внутрішніх та зовнішніх механізмів нагляду забезпечує більш прозору, відповідальну та ефективну діяльність сектору безпеки та забезпечує захист прав громадян.¹³¹ Роль громадянського суспільства тут особливо важлива. Важливо також мати канали для подання скарг і надійну систему захисту інформаторів. Крім того, основою всього процесу є функціональна судова система.

Закон України «Про національну безпеку України» визначає, що сектор оборони та безпеки підлягає демократичному цивільному контролю, елементом якого є громадський контроль.¹³² Отже, громадський контроль, як одна з форм цивільного контролю, не має прямого законодавчого визначення. Закон України «Про національну безпеку України» у своїй статті 1 визначає правову конструкцію «демократичний цивільний контроль» як комплекс заходів, що здійснюються відповідно до Конституції та законів України. Ці заходи включають правові, організаційні, інформаційні, кадрові та інші дії з метою забезпечення верховенства права, законності, підзвітності та прозорості органів сектору безпеки і оборони, а також інших органів, чия діяльність пов'язана з обмеженням прав і

¹³¹ Born Hans, Wills Aidan, DCAF-Ministry of Foreign Affairs of the Netherlands (2012), *Overseeing Intelligence Services: a Toolkit*. p 6.

¹³² Про національну безпеку України : Закон України від 21.06.2018 р. № 2469-VIII. Відомості Верховної Ради України. 2018. № 31. Ст. 241.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

свобод людини у випадках, передбачених законом. Громадський контроль сприяє ефективній діяльності цих органів та виконанню їхніх функцій, а також зміцненню національної безпеки України.

У наукових джерелах відсутнє єдине визначення терміну «громадський контроль». Але відрізняють два підходи до його розуміння – вузький і широкий. Прихильником вузького підходу є В. М. Гаращук, який вважає, що громадський контроль включає контроль з боку громадських організацій (профспілок, трудових колективів, партій, рухів, фондів) та інших утворень, а також контроль з боку громадян.

За широким підходом, громадський контроль охоплює більший спектр діяльності. Він передбачає участь громадськості у процесах прийняття рішень, моніторингу діяльності органів влади та інших установ, а також виявлення недоліків, корупційних випадків та порушень прав людини. Саме такий підхід розглядає громадський контроль як важливий механізм демократичного суспільства, спрямований на забезпечення прозорості, відповідальності та ефективності діяльності органів влади.

Обидва підходи мають свої переваги та обмеження, і їх використання залежить від контексту та конкретних потреб дослідження.¹³³ В. К. Колпаков, О. В. Кузьменко та І. Д. Пастух визначають систему суб'єктів громадського контролю як громадські організації, трудові колективи, органи самоорганізації населення, збори громадян за місцем проживання, а також окремих громадян. Вони розглядають цих суб'єктів як активних учасників процесу контролю за діяльністю державних і недержавних органів у сфері безпеки та оборони.¹³⁴

¹³³ Гаращук В. М. Теоретико-правові проблеми контролю та нагляду у державному управлінні : дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.07. Харків, 2003. 169 с.

¹³⁴ Курс адміністративного права України : підручник / В. К. Колпаков, О. В. Кузьменко, І. Д. Пастух, та ін. Київ : Юрінком Інтер, 2012. 531 с.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Л. П. Рогатіна розглядає громадський контроль у широкому розумінні як суспільне явище, в рамках якого громадянське суспільство бере активну участь у визначенні основних напрямів зовнішньої та внутрішньої політики держави, вирішенні суспільно-важливих питань та контролює процес їх реалізації. Це означає, що громадський контроль включає не лише спостереження та оцінку дій органів безпеки та оборони, але й активну участь громадськості у прийнятті рішень та формуванні політики в цих сферах.

Громадське суспільство виступає як активний суб'єкт, що має можливість висловлювати свої погляди, ініціювати зміни та забезпечувати контроль за реалізацією прийнятих рішень. Такий широкий підхід до громадського контролю покладає акцент на активну роль громадськості у формуванні державної політики та контролі за її виконанням. Це сприяє забезпеченню демократичних принципів, врахуванню інтересів громадян та підвищенню відповідальності органів безпеки та оборони перед суспільством.¹³⁵

С. В. Шестак визначає громадський контроль як контроль, який здійснюють громадяни та їх громадські об'єднання з метою забезпечення законності та прозорості функціонування державного механізму, а також розвитку постійних та ефективних взаємозв'язків між державою та населенням. Це означає, що громадський контроль передбачає активну участь громадян та їх громадських організацій у відстеженні дотримання законів та прозорих процедур у діяльності державних органів. Він спрямований на забезпечення законності, відкритості та взаємодії між державою та населенням.

¹³⁵ Рогатіна Л. П. Громадський контроль над державою: сутність, механізми реалізації та перспективи розвитку : дис. ... канд. політ. наук : 23.00.02; Держ. закл. «Південноукр. нац. пед. ун-т ім. К. Д. Ушинського». Одеса, 2011. 169 с

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

Громадський контроль має за мету не лише перевірку дій державного механізму, а й активне сприяння його розвитку та покращенню взаємодії з громадянами. Такий підхід акцентує на значущості громадської активності та сприянні взаємодії між державою та населенням для забезпечення ефективного та відповідального функціонування державних органів. Громадський контроль також є інструментом, який допомагає забезпечити прозорість, законність та відкритість у діяльності державного механізму та сприяє розвитку демократичних цінностей у суспільстві.¹³⁶

О. Полтораков розглядає громадський контроль як систему взаємовідносин між громадянським суспільством і державою, яка базується на обліковості та підзвітності органів державної виконавчої влади перед органами державної законодавчої влади (парламентським контролем) та недержавними структурами, такими як «третій сектор» та ЗМІ. Цей підхід акцентує на важливості взаємодії між державою та різними суб'єктами громадянського суспільства для забезпечення відповідальності та прозорості у діяльності державних органів.

Громадський контроль передбачає, що органи державної виконавчої влади повинні звітувати перед органами законодавчої влади та недержавними структурами щодо своєї діяльності, що сприяє створенню системи підзвітності та забезпеченню прозорості в управлінні державними справами. Такий підхід підкреслює роль громадянського суспільства, «третього сектору» та ЗМІ у контролі за діяльністю держави. Він покликаний сприяти створенню відкритої та взаємовигідної взаємодії між громадянським суспільством і державою, що сприяє розвитку демократії, прозорості та відповідальності у сфері управління.¹³⁷

¹³⁶ Шестак С. В. Недержавний контроль за діяльністю міліції: теоретико-правовий аспект.: дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.01 / Харк. нац. ун-т внутр. справ. Харків, 2009. с. 41.

¹³⁷ Полтораков О. Громадський контроль над «силовими» структурами в Україні: проблеми та перспективи. Національний інститут проблем міжнародної безпеки. 2005. URL: <http://www.niisp.org.ua/default~38.php>.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

М. В. Сіцінська розуміє громадський контроль у системі демократичного цивільного контролю над сектором оборони та безпеки України як комплекс наглядових заходів, які здійснюють громадянські інститути суспільства з метою встановлення та забезпечення гармонійних цивільно-правових відносин. Цей контроль спрямований на дотримання конституційного порядку, чинного законодавства, державної та військової дисципліни в діяльності сектора безпеки і оборони, незалежно від обставин. Таке розуміння громадського контролю підкреслює значення активної участі громадянських інститутів у забезпеченні правового порядку та дисципліни в секторі безпеки і оборони. Це сприяє зміцненню взаємодії між державою та громадянським суспільством, забезпеченню відповідальності та прозорості у діяльності сектора безпеки і оборони, а також підтримці демократичних цінностей та прав людини.¹³⁸

Громадський контроль належить до сукупності контрольних заходів, які здійснюються громадянськими інститутами з метою забезпечення верховенства права, законності, підзвітності та прозорості органів сектора безпеки та інших органів, що відповідають за національну безпеку. Ці заходи спрямовані на підтримку ефективної роботи органів сектора безпеки та виконання ними покладених завдань, а також на зміцнення національної безпеки України. Важливо зазначити, що діяльність інститутів громадянського суспільства у сфері громадського контролю має рекомендаційний характер, сприяючи поліпшенню роботи органів сектора безпеки.

Слід відзначити, що відповідно до пункту 2 підпункту 2 Порядку сприяння проведенню громадської експертизи діяльності органів виконавчої влади, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 5 листопада 2008 ро-

¹³⁸ Сіцінська М. В. Громадська рада: особливості її діяльності в секторі безпеки і оборони України. Державне управління: удосконалення та розвиток. 2014. № 1. URL: <http://www.dy.nauka.com.ua/?op=1&z=673>.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

ку № 976, до складу інститутів громадянського суспільства входять різні організаційні форми, такі як громадські організації, професійні та творчі спілки, організації роботодавців, благодійні та релігійні організації, органи самоорганізації населення, недержавні засоби масової інформації та інші невідприємницькі товариства та установи, що мають легальний статус згідно з чинним законодавством. Ці інститути громадянського суспільства мають можливість брати участь у проведенні громадської експертизи діяльності органів виконавчої влади, сприяючи підвищенню прозорості та відповідальності у сфері безпеки та оборони.¹³⁹

Громадський контроль за сектором безпеки може бути реалізований через різноманітні форми. Серед них варто виділити соціологічні та статистичні дослідження, громадські слухання, громадську експертизу актів органів публічної влади та їх проектів. Також важливу роль відіграють публікації в пресі, випуски на радіо та телебаченні, оприлюднення в мережі Інтернет. Громадська експертиза та участь громадськості в роботі колегіальних органів влади є також значущими інструментами контролю. Додатково, перевірка діяльності організацій або відповідальних осіб, аналіз звернень громадян і оцінка результатів діяльності є важливими аспектами громадського контролю. Зазначимо, що мас-медіа виступають важливим структурним елементом громадянського контролю, які розповідають громадськості про діяльність сектору безпеки та оборони та сприяють формуванню громадської думки.¹⁴⁰

¹³⁹ Про затвердження Порядку сприяння проведенню громадської експертизи діяльності органів виконавчої влади : Постанова Кабінету Міністрів України від 5 листопада 2008 р. № 976. Офіційний вісник України. 2008. № 86. Ст. 2889.

¹⁴⁰ Енциклопедія державного управління : у 8 т. / Нац. акад. держ. упр. при Президентові України ; наук.-ред. колегія : Ю. В. Ковбасюк (голова) та ін. Т. 1: Теорія державного управління. Київ : НАДУ, 2011. С. 114.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Згідно з Законом України «Про національну безпеку України», громадяни України мають право брати участь у громадському контролі над сектором безпеки та оборони. Вони можуть здійснювати цей контроль через свою участь у громадських організаціях, до яких вони належать, а також через своїх представників у депутатських органах влади. Крім того, громадяни мають право особисто звертатися до Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини та його представника, або до інших державних органів, в порядку, визначеному Конституцією України та Законом України «Про звернення громадян». Ці механізми дають громадянам можливість активно залучатися до контролю за діяльністю сектору безпеки та оборони і забезпечувати дотримання їх прав і інтересів.¹⁴¹

Громадяни можуть самостійно брати участь у здійсненні громадського контролю над сектором безпеки шляхом звернення до Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, його представника або до інших державних органів згідно з встановленими законодавством нормами. Згідно з Законом України «Про звернення громадян», такі звернення можуть бути викладені у письмовій або усній формі відповідними пропозиціями, заявами або скаргами. Уповноважений Верховної Ради України з прав людини, в рамках положень законодавства, здійснює свою діяльність на основі інформації про порушення прав та свобод людини, отриманої від громадян України, іноземців, осіб без громадянства або їх представників шляхом звернень.¹⁴²

Громадські організації виступають як суб'єкти формування громадських рад при органах влади. Згідно зі статтею 5 Закону України «Про засади внутрішньої і зовнішньої політики», встановлено принципи формування

¹⁴¹ Про звернення громадян : Закон України від 02.10.1996 р. № 393/96-ВР. Відомості Верховної Ради України. 1996. № 47. Ст. 256.

¹⁴² Про Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини : Закон України від 23.12.1997 № 776/97-ВР. Відомості Верховної Ради України. 1998. № 20. Ст. 99.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

інститутів громадянського суспільства з метою забезпечення незалежної діяльності громадянських об'єднань, зміцнення їх впливу на прийняття важливих суспільних рішень та проведення регулярних консультацій з громадськістю щодо ключових питань суспільного та державного життя. Згідно зі статтею 12 цього Закону, реалізація внутрішньої та зовнішньої політики здійснюється шляхом тісної взаємодії та координації зусиль Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України, міністерств, інших центральних та місцевих органів виконавчої влади.¹⁴³

Дійсно, важливо відзначити, що Закон України «Про національну безпеку України» не містить конкретної норми щодо участі громадських рад у здійсненні громадського контролю над сектором безпеки. Відповідно до цього Закону, сектор оборони та безпеки включає різні органи та структури, такі як Міністерство оборони України, Збройні сили України, Державна спеціальна служба транспорту, Міністерство внутрішніх справ України, Національна гвардія України, Національна поліція України, Державна прикордонна служба України, Державна міграційна служба України, Державна служба України з надзвичайних ситуацій, Служба безпеки України, Управління державної охорони України, Державна служба спеціального зв'язку та захисту інформації України, Апарат Ради національної оборони та безпеки України, розвідувальні органи України, центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну військово-промислову політику. Однак, це не виключає можливості залучення громадських організацій та інших представників громадянського суспільства до процесу контролю над сектором безпеки шляхом інших нормативно-правових актів, які можуть встановлювати механізми участі гро-

¹⁴³ Про засади внутрішньої і зовнішньої політики : Закон України від 01.07.2010 р. № 2411-VI. Відомості Верховної Ради України. 2010. № 40. Ст. 527.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

мадських рад чи інших форм громадського контролю.¹⁴⁴ Дійсно, Громадські ради при складових частинах сектора оборони та безпеки України є важливим інструментом громадського контролю. Вони є чинними колегіальними консультативно-дорадчими органами, що діють при профільних і загальної компетенції органів державної влади, що безпосередньо залучаються до виконання завдань у сферах безпеки та оборони для захисту національних інтересів. Головна мета Громадських рад полягає у забезпеченні участі громадян в управлінні державними справами у сфері безпеки і оборони, представництві інституцій громадського суспільства та врахуванні їх інтересів у діяльності органів сектора безпеки. Вони сприяють підвищенню дієвості демократичного цивільного контролю над діяльністю складників сектора безпеки і оборони, а також забезпечують національну безпеку держави та ефективний захист національних інтересів у цій сфері. У рамках Громадських рад громадські організації та інші представники громадянського суспільства мають можливість впливати на процеси прийняття рішень та розвиток політики сектора безпеки і оборони, а також висловлювати свої пропозиції та дораджати відповідним органам влади. Це сприяє покращенню взаємодії між владою та громадськістю та забезпечує більш відкритий та прозорий характер діяльності сектора безпеки і оборони.¹⁴⁵

Дійсно, в сучасних умовах деякі суб'єкти сектора безпеки вже створили Громадські ради, які сприяють здійсненню контролю у сфері забезпечення безпеки держави та підтримці довіри громадськості до цих органів. Наприклад, Громадська рада при Службі безпеки України, згідно з Розпорядженням Президента України, має на меті ін-

¹⁴⁴ Про національну безпеку України : Закон України від 21.06.2018 р. № 2469-VIII. Відомості Верховної Ради України. 2018. № 31. Ст. 241.

¹⁴⁵ Сіцінська М. В. Громадська рада: особливості її діяльності в секторі безпеки і оборони України. Державне управління: удосконалення та розвиток. 2014. № 1. URL: <http://www.dy.nauka.com.ua/?op=1&z=673>.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

формування громадськості про діяльність Служби безпеки, проведення консультацій та обговорення важливих рішень, а також врахування громадської думки. Громадські ради при суб'єктах сектору безпеки створюються з метою забезпечення прозорості та демократичного контролю за їх діяльністю. Вони дозволяють громадськості бути ближче до процесів прийняття рішень та сприяють залученню громадської думки і пропозицій до роботи відповідних органів сектору безпеки, що сприяє зміцненню довіри між органами безпеки та населенням, а також забезпечує більш активну участь громадськості в формуванні політики та прийнятті рішень у сфері безпеки.

Важливо відзначити, що Громадські ради несуть консультативний характер і не мають прямих владних повноважень. Вони функціонують як механізм залучення громадськості до процесу контролю та участі в роботі органів сектору безпеки, сприяючи покращенню взаємодії між владою та громадськістю в цій важливій сфері.¹⁴⁶ Це важливий крок в залученні громадськості до процесу формування та реалізації державної політики у сферах, пов'язаних з діяльністю Міністерства внутрішніх справ України. Громадська рада при МВС України, згідно з положенням, має консультативно-дорадчий характер і призначена для сприяння участі громадськості у вирішенні питань, що стосуються захисту прав і свобод людини, протидії злочинності, підтримання публічної безпеки і порядку, надання поліцейських послуг, захисту державного кордону, цивільного захисту та інших сфер відповідальності МВС. Громадська рада має за мету забезпечення взаємодії між МВС та громадськістю, представлення громадської думки та інтересів у процесі прийняття рішень, покращення взаєморозуміння та сприяння впровадженню прозорості та відкритості в роботі МВС.

¹⁴⁶ Про Громадську раду при Службі безпеки України : Розпорядження Президента України від 20 липня 2006 р. N 269/2006-рп. Офіційний вісник України. 2006. № 29. Ст. 2086.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Через регулярні засідання та обговорення актуальних питань, Громадська рада може впливати на поліцейську діяльність та сприяти покращенню взаємодії між поліцією та громадою. Такі ініціативи сприяють зближенню влади і громадськості, забезпечують більшу відкритість, врахування громадської думки та зміцнення довіри громадськості до органів влади у сферах безпеки та правопорядку.¹⁴⁷ Так, відповідно до зазначеного положення, Громадська рада при Міністерстві внутрішніх справ України має широкий спектр повноважень у сферах забезпечення охорони прав і свобод людини, інтересів суспільства і держави, протидії злочинності, підтримання публічної безпеки і порядку, а також надання поліцейських послуг. Це включає, наприклад, сприяння у розробці та впровадженні заходів з поліпшення взаємодії поліції з громадою, участь у контролі діяльності поліції, аналіз ситуації з порушеннями прав людини та рекомендацій щодо їх запобігання, підтримка розвитку громадського партнерства з поліцією, сприяння підвищенню ефективності роботи поліції та багато іншого.

Такий широкий спектр повноважень Громадської ради дозволяє їй активно сприяти забезпеченню правопорядку, захисту прав і свобод громадян, а також зміцненню взаємодії та взаєморозуміння між поліцією та громадою. Це сприяє покращенню якості поліцейської роботи, розвитку відкритості та взаємодії в сфері забезпечення безпеки і правопорядку. Також зазначимо, що в положенні про Громадську раду Адміністрації Державної прикордонної служби України проголошено, що Громадська рада є чинним колегіальним виборним консультативно-дорадчим органом, утвореним для забезпечення участі громадян в управлінні державними справами, здійснення громадсь-

¹⁴⁷ Положення про Громадську раду при Міністерстві внутрішніх справ України : Наказ Міністра внутрішніх справ України від 16.01.2020 р. № 38. URL: https://mvs.gov.ua/ua/pages/Polozhennya_pro_Gromadsku_radu.htm.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

кого контролю за діяльністю Адміністрації Державної прикордонної служби України, налагодження ефективної взаємодії Адміністрації Держприкордонслужби з громадськістю, врахування громадської думки під час формування та реалізації державної політики.¹⁴⁸ Тобто в цьому положенні передбачається участь громадян в управлінні державними справами, здійснення громадського контролю за діяльністю ефективної взаємодії з громадськістю та врахування громадської думки в реалізації державної політики.

Так, громадські об'єднання грають важливу роль у здійсненні громадського контролю за сектором безпеки. Згідно з положеннями Закону України «Про національну безпеку України», зареєстрованим громадським об'єднанням надається право:

1) Отримувати інформацію від державних органів, включаючи керівників складників сектора безпеки, з питань їх діяльності, за винятком інформації з обмеженим доступом.

2) Здійснювати дослідження з питань національної безпеки, публічно презентувати їх результати, створювати громадські фонди, центри, колективи експертів та інші структури для цього.

3) Проводити громадську експертизу проектів законів, рішень, програм та представляти свої висновки і пропозиції для розгляду відповідним державним органам.

4) Брати участь у громадських дискусіях та відкритих парламентських слуханнях щодо діяльності і розвитку сектора безпеки.

Ці повноваження дають громадським об'єднанням можливість активно залучатись до процесу контролю за сектором безпеки, представляти громадську думку та

¹⁴⁸ Громадська рада Адміністрації Державної прикордонної служби України. URL: <https://dpsu.gov.ua/ua/gromadska-rada-pri-administracii-derzhavnoi-prikordonnoi-sluzhbi-ukraini>.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

вносити пропозиції щодо політики та рішень, що стосуються національної безпеки України. Це сприяє підвищенню впливу громадськості на формування та реалізацію політики безпеки країни.

З метою систематичного інформування суспільства про діяльність сектора безпеки України, забезпечення обґрунтованості рішень державних органів про стан виконання заходів розвитку сектора безпеки органами сектора безпеки видаються «Білі книги» або інші аналітичні документи (огляди, національні доповіді тощо).¹⁴⁹ Важливість видання «Білих книг» визначалась завданнями реформування сектора безпеки, відображалась у текстах Річних національних програмами підготовки до набуття членства в НАТО.¹⁵⁰ Так, приміром було видано «Білу книгу 2008: Служба безпеки України»¹⁵¹, а також Білу книгу Національної гвардії України.

При обговоренні теми громадського контролю за сектором безпеки необхідно врахувати участь засобів масової інформації, оскільки вони відіграють важливу роль у реалізації заходів контролю. Один з ключових документів, що регулює цей механізм, – Закон України «Про доступ до публічної інформації». Його метою є забезпечення прозорості та відкритості суб'єктів владних повноважень шляхом створення механізмів, що гарантують право кожного на доступ до публічної інформації.¹⁵²

Право на доступ до публічної інформації забезпечується шляхом здійснення парламентського, громадського та державного контролю за дотриманням цього права. Згідно з положеннями Закону України «Про національну

¹⁴⁹ Про національну безпеку України : Закон України від 21.06.2018 р. № 2469-VIII. Відомості Верховної Ради України. 2018. № 31. Ст. 241.

¹⁵⁰ Указ Президента України, 2012, № 273/2012.

¹⁵¹ Біла книга 2008. Служба безпеки України / О. Ф. Белов, Д. Г. Анікін, О. С. Власюк та ін. Київ : Ін-т операт. діяльн. та держ. безпеки, 2009. 79 с.

¹⁵² Про доступ до публічної інформації : Закон України від 13.01.2011 р. № 2939-VI : станом на 31 берез. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-17#Text>.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

безпеку України», засоби масової інформації також є суб'єктами громадського контролю. Вони виконують важливу функцію інформування суспільства про стан захисту національних інтересів України в галузі національної безпеки і оборони.¹⁵³

В Законі України «Про національну безпеку України» зазначено, що сфера громадського контролю може бути обмежена лише відповідно до закону України «Про державну таємницю». Цей закон регулює суспільні відносини, пов'язані з включенням інформації до державної таємниці, її класифікацією, дешифруванням матеріальних носіїв та охороною державної таємниці з метою захисту національної безпеки України. У статті 8 цього законодавчого акта визначено, яка інформація відноситься до державної таємниці у сфері державної безпеки та охорони правопорядку, а також зазначено, яка інформація не є державною таємницею, зокрема: 1) інформація про стан правопорядку; 2) інформація про факти порушень прав і свобод людини і громадянина; 3) інформація про незаконні дії державних органів, органів місцевого самоврядування та їх посадових і службових осіб.

Узагальнюючи, приходимо до висновку, що громадський контроль за сектором безпеки представляє собою комплекс заходів, які здійснюються інститутами громадянського суспільства з метою забезпечення пріоритету права, законності, повноти обліку та прозорості органів сектора безпеки та інших органів, що займаються національною безпекою. Діяльність цих інститутів спрямована на сприяння ефективній роботі органів сектора безпеки, виконанню їх функцій, зміцненню національної безпеки України та має рекомендаційний характер.

¹⁵³ Про національну безпеку України : Закон України від 21.06.2018 р. № 2469-VIII : станом на 31 берез. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2469-19#Text> (дата звернення: 17.07.2023).

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

У системі реалізації громадського контролю важливо вирішувати наступні проблеми: (1) встановлення відповідальності суб'єктів сектора безпеки за наслідки прийнятих рішень у сфері безпеки, враховуючи пропозиції громадськості; (2) визначення чітких правил обов'язкової звітності органів сектора безпеки (письмова форма, періодичність, відповідальність за невиконання) у рамках контролю з боку інститутів громадянського суспільства; (3) обов'язкове створення Громадських рад при всіх суб'єктах сектора безпеки згідно з законодавством; (4) впровадження обов'язкового щорічного видання «Білих книг» або аналітичних документів (оглядів, національних доповідей, статистичних даних) кожним суб'єктом сектора безпеки в Україні.

Одним із принципів забезпечення національної безпеки вважається демократичний цивільний контроль над Воєнною організацією держави та іншими структурами в системі національної безпеки (або ж просто цивільний контроль). Коротко, цивільний контроль – це комплекс різних заходів, що допомагають у забезпеченні дотримання законності, відкритості й ефективності діяльності Збройних Сил України.

Створення цивільного контролю над Збройними Силами України передбачає перетворення їх та інших військових формувань у відкриті та в дохідливі формі для громадськості інституції (керовані державою), що діють з допомогою Конституції та Законів України. Загалом цивільний контроль щодо збройних сил означає контроль цивільних органів державної влади за застосуванням і діяльністю ЗСУ, включаючи бюджет та загальний моніторинг закупівлі для сектора оборони. Предметом даного контролю у сфері оборони щодо бюджетування визначають:

- формування, затвердження й використання видатків на потреби оборонного сектора, зокрема потреб ЗС;

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

- формування, фінансове забезпечення і виконання оборонного замовлення, куди входять мобілізаційна підготовка, закупівля або ліквідація ОВТ;
- формування та реалізація кадрової політики у сфері оборони та ін.

Крім цього цивільний контроль і належне врядування сфери оборони значно підвищує ефективність функціонування збройних сил, що передбачає запровадження вчасно прийнятих і більш обґрунтованих управлінських рішень керівних ланок.

Слід зазначити, що в питаннях оборонної сфери також бере участь і громадський контроль, який грає значиму роль у системі цивільного контролю та є таким собі елементом забезпечення обороноздатності армії. Зазвичай він здійснюється деякими політичними партіями, профспілками, ЗМІ, волонтерськими організаціями й іншими громадськими організаціями.

Вище сказане спонукає до поширення такого явища, як прозорість у бюджетуванні, що є однією з передумов, що дозволяє суспільству виявляти проблемні аспекти фінансової політики та взаємодіяти з органами державної влади для їх вирішення. Ідеї прозорості в бюджетному процесі передусім включають складові відкритості бюджетної інформації, належного рівня та ефективності бюджетного нагляду, участі громадськості в бюджетному процесі.

5.3 Внутрішній та зовнішній аудит в секторі оборони

Впровадження внутрішнього та зовнішнього аудиту в секторі оборони – важлива складова забезпечення прозорості, підзвітності та ефективності використання бюджет-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

них коштів. Аудит допомагає виявляти недоліки, запобігати корупційним ризикам і забезпечувати раціональне використання ресурсів. Розглянемо детальніше роль і значення внутрішнього та зовнішнього аудиту в секторі оборони. Внутрішній аудит у секторі оборони здійснюється відповідними підрозділами Міністерства оборони України та інших військових установ. 21 листопада 2021 року було затверджено методичний посібник «Організація внутрішнього контролю та управління ризиками» у Міністерстві оборони України та Збройних Силах України.¹⁵⁴

Документ зобов'язує командирів і начальників ідентифікувати потенційні ризики, їхні причини та вплив на функціонування військових частин та підрозділів. Керівники мають створити реєстр потенційних ризиків для своїх посад, а внутрішні аудитори оцінюватимуть надійність системи внутрішнього контролю та управління ризиками, надаючи рекомендації щодо зміцнення слабких елементів та процедур.

Завдання сучасного внутрішнього аудитора полягає в тому, щоб стати радником для керівника, допомагаючи організовувати роботу без помилок, прогнозуючи ймовірні ризики, зокрема корупційні, та ефективно зменшуючи їх негативний вплив.

Запровадження внутрішнього аудиту в Міністерстві оборони України розпочалося у 2010 році. До цього моменту внутрішній аудит в органах державного та комунального секторів вважався іноземною новацією, яка не підходила для України. Термін «корупція» також не сприймався серйозно у військових колах.

Далі розглянемо особливості ведення внутрішнього аудиту в Міністерстві оборони України та головні виклики внутрішнього аудиту. Відповідно до стандартів НАТО, внутрішній аудит у Міністерстві оборони України спрямо-

¹⁵⁴ [https://www.mil.gov.ua/content/pdf/vnytr_control/Dod2_TKP_8-00\(199\)01.02.pdf](https://www.mil.gov.ua/content/pdf/vnytr_control/Dod2_TKP_8-00(199)01.02.pdf).

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

ваний на забезпечення доброчесності та ефективності керівної ланки сектору безпеки та оборони. Важливою складовою цього процесу є участь України в програмах НАТО, що сприяє підвищенню прозорості та відповідальності в секторі безпеки.

На початкових етапах впровадження внутрішнього аудиту виникало багато складнощів. Зокрема, перший антикорупційний звіт у сфері оборони, підготовлений після стажування у Transparency International, був негативно сприйнятий керівництвом Міністерства. Лише завдяки підтримці міжнародних партнерів, зокрема Великої Британії та Transparency International, вдалося уникнути звільнення та продовжити роботу.

Досвід Великої Британії також був активно впроваджений українськими фахівцями. Зокрема, керівні кадри Департаменту внутрішнього аудиту Міноборони України проходили стажування у британському Міністерстві Оборони, акцентуючи увагу на практичному застосуванні міжнародних стандартів внутрішнього аудиту. Цікавим виявився досвід роботи структурних підрозділів британського Міноборони: фінансової стратегії, внутрішнього аудиту, з питань шахрайства у сфері оборони та з питань ризиків і забезпечення гарантій.

Впровадження нових стандартів та методів внутрішнього аудиту, зокрема запозичених з міжнародного досвіду, є критично важливим для забезпечення ефективного управління та мінімізації корупційних ризиків. Це дозволить підвищити рівень прозорості та довіри до військових інституцій України.

Сучасний внутрішній аудит в Україні зазнав значних змін порівняно з радянським підходом до фінансового контролю, який ототожнювався з ревізією. У радянські часи фінансовий контроль асоціювався з ревізією, тоді як сучасний підхід передбачає ефективне управління, яке

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

здійснює відповідальний за процес керівник. Система державного фінансового контролю в Україні складається з трьох взаємопов'язаних складових: внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та гармонізації внутрішнього контролю й аудиту на центральному рівні. Внутрішній контроль організовується керівником як сукупність політик, правил і процедур, а не як окрема ревізійна діяльність.

Внутрішній контроль організовується керівником як сукупність обов'язкових політик, правил і процедур, а не як окрему ревізійну діяльність. Тип контрольної діяльності залежить від моделі управління. У командно-адміністративній моделі начальство очікує звітів про виконання рішень без розгляду їх ефективності. У таких умовах ревізори часто використовуються як інструмент покарання.

Актуальним залишається питання запобігання корупційним ризикам в секторі оборони та безпеки України. Корупція визначається як дії, що призводять до отримання особистої вигоди. Неefективне управління, брак компетенції та помилкові рішення часто стають причинами економічних втрат, що підтверджується роботою аудиторів Міноборони. Важливо проводити тренінги з управління ресурсами для запобігання таким ситуаціям.

Не варто переоцінювати роль внутрішнього аудиту в запобіганні корупції. Внутрішній аудит не є виключно антикорупційним інструментом. Його завданням є документування порушень та подання матеріалів до правоохоронних органів за рішенням міністра. Важливо також змінювати правила та процедури для усунення причин порушень.

Слід зауважити, що аудит оцінює не тільки фінансові аспекти, але й ефективність діяльності. Аудит ефективності порівнює заплановані ресурси з витраченими та досягнуті результати з запланованими.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

Сучасний внутрішній аудит не можна оцінювати лише за кількістю виявлених порушень або покарань. Головне завдання аудиту – сприяти налагодженню якісного управління та рекомендувати кращі практики. Аудитори мають бути спрямовані на побудову доброчесності та належного врядування, що включає й оборонний сектор.

Внутрішній аудит у Міністерстві оборони України є важливим інструментом для підвищення ефективності управління та зменшення ризиків, включаючи корупційні. Ця роль полягає не тільки у виявленні порушень, але й у наданні рекомендацій щодо оптимізації процесів.¹⁵⁵

Поширеною помилкою є ототожнення будь-яких збитків або шкоди з корупцією. Корупційними є ті дії, які призводять до отримання вигоди – особистої або на користь третіх осіб. Неefективне управління, брак компетенції та помилкові рішення частіше є причиною економічних втрат, ніж класична корупція. В умовах децентралізації у війську, передача повноважень командирам підрозділів потребує обов'язкових тренінгів з управління бюджетними коштами та ресурсами.

Внутрішній аудит оцінює не лише фінансові питання, але й ефективність та результативність діяльності. Наприклад, аудит ефективності порівнює заплановані ресурси з фактично витраченими, а заплановані результати – з досягнутими. Це допомагає виявити найбільш ризикові сфери та оптимізувати процеси.

Міністерство оборони України запроваджує нові види аудитів, такі як аудит управління ризиками, аудит інформаційних технологій та кібербезпеки. Проведення аудиту багатонаціонального бюджету литовсько-польсько-української бригади за стандартами НАТО засвідчило високий рівень зрілості українських аудиторів та їх відповідність міжнародним стандартам.

¹⁵⁵ Соколенко, Л. (2023). Концептуальне значення внутрішнього аудиту у Збройних силах України. *Accounting та Finance/Oblmk м Fmansi*, 99(1).

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Міністерство оборони України першим у державному секторі розробило та затвердило Стандарти внутрішнього контролю у 2016 році. Ці стандарти спрямовані на покращення внутрішнього управління та підвищення ефективності використання ресурсів.¹⁵⁶

У західному законодавстві корупція розглядається як частина шахрайства. Виявлені порушення, які призводять до незаконних витрат, не обов'язково є наслідком корупції. В Міноборони України випадками корупційних правопорушень займається Управління з питань запобігання і виявлення корупції. Внутрішній аудит не є суто антикорупційним інструментом, його завданням є документування порушень та надання рекомендацій щодо їх усунення.

Аудит не можна сприймати як вердикт. Виявлені порушення слід розглядати в контексті недоліків управління, браку компетенції або системних проблем. Робота внутрішнього аудиту полягає у зміні правил, регламентів та процедур для максимального спрощення та підвищення зрозумілості. Важливим аспектом є зменшення дискреційних повноважень та дотримання рамкових протоколів і правил.

Сучасна система управлінської відповідальності й підзвітності потребує впровадження так званих «м'яких контролів», які включають навчання, корпоративну культуру та професійну етику. Це сприяє формуванню поведінкових норм, що забезпечують нульову терпимість до порушень та хабарництва.

Досвід західних країн показує, що ефективно управління ґрунтується на культурних традиціях та панівному духу в соціумі. Українці, які дотримуються сучасних практик підпорядкуванню закону в Європі, демонструють, що такі підходи можуть бути успішно впроваджені і в Україні. Заохочення доброчесної поведінки та впровад-

¹⁵⁶ https://www.mil.gov.ua/content/pdf/vnytr_control/Internal%20Control%20Standards_ukr.pdf

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

ження сучасних управлінських практик сприятиме підвищенню ефективності та прозорості в державному секторі.

Кабінет Міністрів України постановою від 12 грудня 2018 року рекомендував створити аудиторські комітети в державних органах. Міністр оборони України затвердив концепцію створення такого комітету. Департамент внутрішнього аудиту розробив перші в державному секторі стандарти внутрішнього контролю, а також запровадив нові види аудитів, такі як аудити управління ризиками та кібербезпеки, що сприяє підвищенню прозорості та ефективності управління.

Ефективність внутрішнього аудиту визначається досягненням цілей, виконанням завдань та використанням ресурсів. За кордоном грошові вимірники практично не застосовуються для оцінки ефективності внутрішнього аудиту. Ключовим показником є досягнення цілей та ефективне використання ресурсів.

Внутрішній аудит аналізує документи на закупівлі для виявлення можливих перевитрат або неефективного використання ресурсів. Це допомагає запобігати марнотратству та забезпечувати економію державних коштів.

Деякі журналісти та активісти роздувають інформацію про нібито значні збитки у війську. Однак, за статистикою, в середньому збитки становлять 0,6-1% від перевірених сум, що не перевищує аналогічні показники в інших органах. Міноборони дотримується конфіденційності внутрішніх аудитів, що відповідає міжнародним стандартам.

Зовнішній аудит є критично важливим елементом контролю бюджету, особливо у сфері національної безпеки та оборони. Його основна мета полягає в забезпеченні прозорості, підзвітності та ефективності використання державних коштів. Зовнішній аудит здійснюється незалежними органами, що мають мандат на проведення таких перевірок.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Основні аспекти зовнішнього аудиту

Фінансовий аудит:

(а) перевірка правильності і законності фінансових операцій.

(б) оцінка відповідності фінансових звітів загальноприйнятим стандартам бухгалтерського обліку.

(с) виявлення можливих порушень фінансової дисципліни.

Аудит ефективності:

(а) оцінка економічності, продуктивності та результативності державних видатків.

(б) аналіз ефективності використання бюджетних коштів на програми та проекти у сфері оборони.

(с) виявлення недоліків та надання рекомендацій для підвищення ефективності витрат.

ВІСС зазначає, що в багатьох країнах існують органи, які називаються аудиторськими, але їхні реальні повноваження у розслідуванні питань оборонної політики обмежені. Це може бути спричинено політичними обмеженнями, недостатнім фінансуванням або обмеженим доступом до необхідної інформації. Такі обмеження знижують ефективність зовнішнього аудиту та не дозволяють повною мірою забезпечити прозорість і підзвітність у сфері оборони.

Попри обмеження, важливо, щоб аудиторські органи мали можливість публікувати загальні результати своїх перевірок. Це сприяє прозорості, підвищує довіру громадськості до державних інституцій та допомагає виявляти і виправляти недоліки у використанні бюджетних коштів.

Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю (International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI) може, бути прикладом у покращенні можливостей аудиту. Організація діє як парасолькова структура для спільноти зовнішнього державного аудиту.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

Це неурядова організація зі спеціальним консультативним статусом при Економічній і Соціальній Раді (Economic and Social Council, ECOSOC) Організації Об'єднаних Націй. INTOSAI надає методологічну та технічну підтримку національним аудиторським органам, сприяє обміну досвідом та найкращими практиками між країнами. Організація розробляє стандарти і рекомендації, які допомагають підвищити якість і ефективність зовнішнього аудиту.

Зовнішній аудит відіграє ключову роль у контролі бюджету, забезпечуючи прозорість і підзвітність у сфері національної безпеки та оборони. Незалежні аудиторські органи повинні мати достатні повноваження для проведення всебічних перевірок та можливість публікації результатів. Підтримка з боку міжнародних організацій, таких як INTOSAI, може значно підвищити ефективність аудиторських процесів і сприяти покращенню управління державними фінансами.

Внутрішній аудит, проведений Міністерством оборони України на початку 2024 року, виявив порушення на суму понад 10 мільярдів гривень. Результати аудиту свідчать про значні недоліки в управлінні активами та прийнятті управлінських рішень.

Внутрішній аудит у Міністерстві оборони є рутинним стандартизованим процесом, що був затверджений новим керівництвом структури. Цей процес передбачає планування перевірок у ризикованих сферах під час проведення повномасштабних бойових дій на території України, що дозволяє виявляти неефективні управлінські рішення та ризики в управлінні активами, які потребують негайного реагування для попередження порушень.

Завдяки впровадженню аудиторських рекомендацій було досягнуто економічного ефекту на загальну суму понад 1,5 мільярда гривень. Відшкодування коштів та усунення більшості порушень організовано безпосередньо під час проведення внутрішніх аудитів, що свідчить про ефективність впроваджених заходів.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Згідно з планом перевірок, Служба внутрішнього аудиту Міністерства оборони України в 2023 році здійснила аудити в таких ключових сферах:

- нарахування та виплати додаткової винагороди за участь військових у бойових діях;
- закупівлі продуктів харчування для військово-службовців;
- функціональне управління державними підприємствами;
- організація фінансового та матеріально-технічного забезпечення підрозділів Сил територіальної оборони;
- використання ресурсів у сфері діяльності Командувань Сухопутних, Військово-морських та Повітряних сил ЗСУ.

Всі структурні підрозділи Міністерства оборони підлягають перевірці. Ураховуючи великий обсяг та складність міністерства, процес аудиту є поступовим, проте високоризиковані сфери повинні регулярно потрапляти в поле зору аудиту.

Зокрема, у березні 2024 року в одній з військових частин підпорядкування Командування медичних сил на Житомирщині було виявлено майже 30 тисяч нових медичних турнікетів SOF виробництва США. У листопаді минулого року в одній із військових частин виявили порушення на суму майже 38,8 мільйона гривень, зокрема завищення вартості генераторів на 37,1 мільйона гривень.

На початку 2024 року Міністерством оборони було повідомлено про проведення незапланованих перевірок військкоматів та складів з продуктами у військових частинах. У квітні 2024 року при Міністерстві оборони створено новий координаційний дорадчий орган для Департаменту внутрішнього аудиту – Аудиторський комітет. До його складу ввійшли сертифіковані внутрішні аудитори з держав-членів НАТО та України.

Внутрішній аудит та зовнішній аудит у секторі оборони та безпеки України відіграє ключову роль у виявленні та попередженні порушень в управлінні оборонними ресурсами. Завдяки систематичному підходу та залученню міжнародних експертів, Міністерство оборони поступово вдосконалює аудиторські процеси, спрямовані на забезпечення національної безпеки та обороноздатності країни. Результати аудиту свідчать про важливість прозорості та підзвітності у використанні бюджетних коштів, що є запорукою ефективного управління державними ресурсами. Впровадження нових підходів і стандартів, а також співпраця з міжнародними партнерами сприяють підвищенню якості управління та зменшенню корупційних ризиків.

5.4 Практика моніторингу та оцінки ефективності бюджетного процесу

Здійснення принципів результативності, ефективності, публічності та прозорості вимагає наявності ефективної системи ключових показників результативності та інструментів, що забезпечують інформування громадськості про процеси розгляду, складання, затвердження та виконання державного та місцевих бюджетів. Це включає контроль за їх виконанням і публікацію документів та інформації, пов'язаних із бюджетом і показниками ефективності управління. Прозорість у бюджетуванні дозволяє громадянам розуміти призначення та виконання бюджету, зокрема використання зібраних податків, що сприяє зменшенню недовіри до влади, покращенню соціальної політики та розподілу бюджетних коштів.¹⁵⁷

¹⁵⁷ Сивак, В. В. (2023). Напрями забезпечення прозорості бюджетного процесу на місцевому рівні (Doctoral dissertation, Тернопіль, ЗУНУ).

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Проте слід враховувати, що деяка інформація не буде доступна для загального перегляду, оскільки вона відноситься до державної таємниці. Багато державних органів в Україні та інших країнах мають тенденцію засекречувати певний обсяг інформації, що стосується національної безпеки, включаючи дані про оборонні витрати. Це означає, що весь процес бюджетування не може бути повністю відкритим і прозорим через необхідність збереження конфіденційності в сфері оборони. Наприклад, згідно з пунктом 1.4.7 Наказу «Про затвердження Зводу відомостей, що становлять державну таємницю», до секретної інформації відносяться дані про найменування, кількість, потребу, вартість озброєння та військової техніки (боєприпасів, спеціальних комплектуючих виробів, запасних частин і матеріалів для них та ін.) для потреб військових формувань, включаючи ЗСУ.¹⁵⁸

Таким чином для громадськості не буде доступна звітність щодо того, що саме, в якій кількості та за якими витратами було придбане озброєння та військова техніка. У Законі «Про оборонні закупівлі» вказано про забезпечення розсекречування відомостей про плани, обсяги, зміст фінансування державних договорів (зокрема в секторі оборони), крім власне тих, що становлять державну таємницю.¹⁵⁹

Сутністю принципу прозорості в бюджетуванні можна вважати оприлюднення у відкритому доступі інформації про запланований бюджет (за винятком тієї інформації, що підлягає засекреченню), проведення громадського обговорення напрямів бюджетної політики та річний звіт про використання бюджетних коштів.

Моніторинг внутрішнього контролю в установі полягає у здійсненні постійного та періодичного контролю.

¹⁵⁸Наказу «Про затвердження Зводу відомостей, що становлять державну таємницю», <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0052-21#Text>.

¹⁵⁹<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/808-IX#Text>.

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

Постійний моніторинг відбувається в ході щоденної/поточної діяльності установи та включає управлінські, наглядові та інші дії керівників усіх рівнів і працівників установи для визначення та коригування відхилень у їхній діяльності.

Періодична оцінка включає перевірку виконання окремих функцій та завдань на регулярній основі. Ці оцінки здійснюються працівниками, які не відповідають за їх реалізацію, та/або підрозділом внутрішнього аудиту установи, що забезпечує більш об'єктивний аналіз результативності системи внутрішнього контролю.

Реалізація моніторингу може здійснюватися шляхом організації заходів безперервного моніторингу або оцінок ризику, які можуть виникнути в певний період часу, а також через комбінацію цих двох підходів. Безперервний моніторинг інтегрований у щоденну діяльність організації. Межі та частота окремих оцінок визначаються на основі оцінки ризиків та ефективності поточної системи моніторингу. Моніторинг повинен виявляти слабкі місця існуючої системи внутрішнього контролю, які необхідно швидко доводити до відома керівництва для прийняття необхідних коригуючих заходів. Інформаційний та комунікаційний обмін в організації передбачає збір, документування, передачу та використання інформації керівництвом і співробітниками для належного виконання та оцінювання функцій і завдань.

Ефективна система інформаційного та комунікаційного обміну передбачає надання повної, своєчасної та достовірної інформації для різних рівнів управління установи:

Керівництву установи всіх рівнів щодо виконання завдань і функцій, ідентифікації та оцінки ризиків, стану реалізації заходів контролю та моніторингу, впровадження їх результатів, реалізації рекомендацій внутрішніх аудитів та виконання обов'язкових вимог за результатами

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

контрольних заходів зовнішніх контролюючих органів, що необхідно для прийняття відповідних управлінських рішень. Працівникам установи для належного виконання завдань та функцій, покладених на структурні підрозділи.

Система інформаційного та комунікаційного обміну в установі включає порядки обміну інформацією, які визначають процедури, форми, обсяги, терміни, перелік надавачів та отримувачів інформації; графіки документообігу; графіки складання і подання звітності; схеми інформаційних потоків; комп'ютеризовані інформаційно-аналітичні системи та інші відповідні інструменти.

Кожна організаційна структура прагне досягти своїх цілей. У процесі досягнення цих цілей організація стикається з подіями та обставинами, які можуть загрожувати їх досягненню. Ці потенційні події та обставини створюють ризики, які організація повинна ідентифікувати, проаналізувати, сформулювати та усунути (або мінімізувати). Деякі ризики можуть бути прийняті (повністю або частково), а деякі можуть бути повністю або частково знижені до рівня, прийнятого для організації. Існує кілька способів зниження ризиків, при цьому одним із ключових методів є розробка та впровадження ефективного внутрішнього контролю.

Концепція COSO «Внутрішній контроль – Інтегрована модель» (Концепція COSO) описує компоненти, принципи та фактори, необхідні для ефективного управління організацією своїх ризиків шляхом впровадження внутрішнього контролю. Проте, в більшості випадків нічого не зазначено про те, хто несе відповідальність за конкретні обов'язки, викладені в Концепції COSO. В організації повинні бути чітко визначені обов'язки, щоб кожна група мала уявлення про свою роль у вирішенні питань ризику та контролю, про напрями, за які вони несуть відповідальність, і про те, як вони будуть координувати свої зусилля. Не повинно бути ані «пробілів» у вирішенні питань ри-

256

РОЗДІЛ 5. Система контролю за процесом бюджетування сектору оборони та безпеки

зику та контролю, ані надмірного або ненавмисного дублювання зусиль.

При використанні моделі COSO, керівники всіх рівнів управління зобов'язані забезпечувати ефективно функціонування всіх елементів внутрішнього контролю. Це особливо важливо при внесенні змін до внутрішнього або зовнішнього середовища, таких як поява нових законів, директив або внутрішніх процедур.

Гарантії можуть проходити з різних джерел. Модель «Чотири лінії оборони» – це концепція, що допомагає визначити і зрозуміти внесок, який можуть зробити різні джерела.

Визначаючи джерела гарантій у чотирьох широких категоріях, модель допомагає користувачам зрозуміти, як кожне з них робить свій внесок у загальний рівень гарантій, які надають, і як краще їх інтегрувати та зробити такими, що підтримують один одного.

Модель виділяє функціональні групи в установах будь-якого виду згідно з обов'язками у внутрішньому управлінні та контролі.

За моделлю виокремлюють:

функції першої лінії – операційне керівництво, яке відповідає за реалізацію основних завдань (діяльність керівництва, посадових осіб військової частини); ризики управляються і контролюються на щоденній основі, гарантії надходять безпосередньо від тих, хто відповідає за досягнення конкретних цілей або процесів; цей процес може бути залежним, але його цінність у тому, що він походить від тих, хто знає господарську діяльність, культуру і повсякденні проблеми.

функції другої лінії – підтримка, нагляд, контроль і моніторинг; те, як організація контролює структуру управління для забезпечення її ефективної роботи. Гарантії надаються окремими від тих, хто відповідає за виконання, але не незалежними від управлінського ланцюжка, такими як функції управління ризиками та відповідністю.

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

функції третьої лінії – незалежний та об'єктивний внутрішній аудит; об'єктивні та незалежні гарантії, наприклад, внутрішній аудит, що надають розумну (але не абсолютну) впевненість у загальній ефективності управління, управління ризиками та контролю. Рівень і глибина гарантій, що надаються, залежать від розміру і фокусу функції внутрішнього аудиту та апетиту керівництва до гарантій внутрішнього аудиту.

функції четвертої лінії – зовнішній контроль, що виконується Рахунковою палатою, Державною аудиторською службою України, а також цивільний контроль з боку громадськості; гарантії від зовнішніх незалежних органів, таких як зовнішні аудитори та інші зовнішні органи. Зовнішні органи можуть не мати знайомства з організацією, як функція внутрішнього аудиту, але можуть надати новий і цінний погляд. Крім того, їхній зовнішній статус очевидний для третіх сторін, тому вони можуть бути не тільки незалежними, а й сприйматися як незалежні.

Кожна лінія захисту має свою мету і може надавати надійні гарантії. Немає однієї лінії, яка надає більш якісні гарантії, ніж інші. Широкий спектр гарантійних заходів за всіма лініями захисту забезпечить повну та цінну картину гарантій.

Процедури закупівель у Міністерстві оборони України потребують перегляду для підвищення їх ефективності та прозорості. Відома приказка «скупий платить двічі» чітко відображає необхідність змін. Важливим елементом управління є внутрішній аудит, який відіграє ключову роль у виявленні ризиків та підвищенні ефективності використання ресурсів.

Методики визначення ефективності внутрішнього аудиту в Україні ще не сформовані повністю, оскільки цей інститут був новим і наразі функціонує в умовах війни. Порівняльний аналіз із досвідом США показує, що економічний ефект діяльності офісів генеральних інспек-

торів у 17 разів перевищує витрати на їх утримання. В Україні подібних порівнянь не проводилося, але діяльність Служби внутрішнього аудиту Міноборони вже демонструє значний економічний ефект, не менший за американські показники, зокрема у довгостроковій перспективі.

Зростання ефективності внутрішнього аудиту передбачає підвищення надійності внутрішнього контролю та управління ризиками, що, в свою чергу, знижує кількість порушень та збитків. Важливо зазначити, що головний ефект від діяльності внутрішнього аудиту не можна виміряти лише цифровими показниками. Ключовими критеріями ефективності є досягнення цілей, виконання завдань та ефективне використання ресурсів.

Негативні публікації про значні збитки у секторі оборони та безпеки часто є перебільшеними. Так, у 2019 році середній відсоток виявлених збитків за результатами внутрішніх аудитів становить 0,6-1% від переглянутих сум¹⁶⁰, що не перевищує аналогічні показники в інших органах державного управління. Проте увага до сектору оборони та безпеки особливо прискіплива через значний обсяг ресурсів, що перебувають у його розпорядженні.

За результатами внутрішніх аудитів у Міноборони України забезпечується відшкодування втрат та збитків на рівні майже 50%, що перевищує середній показник у країні (10-25%)¹⁶¹. Це свідчить про високий рівень ефективності внутрішнього контролю в оборонному відомстві.

Міжнародні стандарти вимагають дотримання конфіденційності внутрішніх аудитів, оскільки їх результати призначені для прийняття управлінських рішень. Запити на публікацію внутрішніх аудитів суперечать цим стандартам і можуть зашкодити ефективності управління.

¹⁶⁰ Новинарня. (2019, January 31). Аудитор МОУ Марина Бариніна: Аудит не можна вимірювати кількістю «посадок». Retrieved from <https://novynarnia.com>.

¹⁶¹ Там само.

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Закупівельні процедури потребують змін для підвищення їх ефективності. Головний критерій під час закупівлі повинен бути не тільки найнижча ціна, але й «вартість всього життя» закупки, що включає витрати на придбання, утримання та утилізацію. Це дозволить уникнути ситуацій, коли дешеві, але неефективні товари або послуги призводять до додаткових витрат у майбутньому.

Якщо розглянути приклад із Великої Британії, то фірма, яка обслуговує офіс британського Міноборони, має з відомством 30-річний контракт, що демонструє ефективність довготривалих угод. Подібні практики варто впроваджувати і в Україні, щоб уникнути щорічних торгів і забезпечити стабільність і якість надання послуг.

Після того, як іноземні експерти провели незалежну зовнішню оцінку внутрішнього аудиту Міноборони України на відповідність міжнародним стандартам. За результатами оцінки, внутрішній аудит Міноборони повністю відповідає міжнародним стандартам за 30 критеріями, а за 20 – частково. Підтвердженням високого рівня відповідності стало успішне впровадження 60% рекомендацій експертів.

Важливим аспектом є мотивація та захист внутрішніх аудиторів. Запровадження додаткових виплат та стимулів для аудиторів державного та комунального секторів сприятиме підвищенню їхньої ефективності та зменшенню ризиків. Професія внутрішнього аудитора є новою, тому важливо забезпечити належний рівень навчання та підвищення кваліфікації.

Процедури закупівель у секторі оборони та безпеки потребують змін для підвищення їх ефективності та прозорості. Внутрішній аудит відіграє ключову роль у забезпеченні ефективного управління ресурсами та зменшенні ризиків. Важливо продовжувати вдосконалювати методи оцінки ефективності внутрішнього аудиту та забезпечувати належний рівень мотивації для аудиторів.

РОЗДІЛ 6. РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЗОРСТІ ТА ДОБРОЧЕСНОСТІ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ ТА БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ

6.1. Стратегії підвищення прозорості бюджетного процесу

Прозорість бюджетного процесу є фундаментом ефективного управління державними фінансами, особливо у сфері оборони, що становить ключовий аспект національної безпеки України. Її забезпечення створює умови для мінімізації корупційних ризиків, оптимізації використання бюджетних ресурсів та посилення суспільної довіри до державних інституцій. Разом з тим, впровадження принципів прозорості вимагає системного підходу, що передбачає інтеграцію сучасних технологій, адаптацію до найкращих світових практик і суворе дотримання міжнародних стандартів. Це не лише інструмент адміністративного удосконалення, але й стратегічний чинник зміцнення державної стійкості в умовах динамічних викликів сучасного світу.

Однією з ключових стратегій є вдосконалення законодавчої бази. В Україні існує низка нормативних доку-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

ментів, які регулюють бюджетний процес, однак вони часто не відповідають сучасним вимогам. Наприклад, відсутність чітких вимог щодо оприлюднення бюджетної інформації на всіх етапах створює ризики маніпуляцій та непрозорого управління ресурсами. Внесення змін до законодавства, які регламентували б відкритість бюджетних процедур, узгодження витрат із національними пріоритетами та міжнародними стандартами, є важливим кроком на шляху до вдосконалення бюджетного процесу.

Інструменти бюджетної стратегії в цьому контексті мають розглядатися як засоби формування інституційного середовища, що сприяє удосконаленню бюджетного законодавства. Водночас, досягнення дієвого суспільного розвитку можливе лише за умов гармонізації бюджетної політики з пріоритетними напрямками соціально-економічного розвитку країни. Це вимагає формування адаптивної інституційної архітектури бюджетної системи, яка здатна оперативно реагувати на зовнішні виклики та забезпечувати стійкість фінансової бази для виконання органами влади їхніх функцій і завдань.

Доходи бюджету в цьому контексті відіграють ключову роль як інструмент державного регулювання соціально-економічних процесів. Встановлення фінансових взаємовідносин із суб'єктами господарювання має не лише забезпечувати наповнення бюджету, але й стимулювати економічний розвиток. Водночас витрати бюджету, які є невід'ємною складовою бюджетних відносин, мають подвійне завдання: забезпечувати виконання органами державної влади покладених на них функцій і впливати на суспільне відтворення через активізацію сукупного попиту та пропозиції.

Витрати бюджету також виступають важливим фактором, що визначає рівень участі держави в економічній діяльності суспільства. Наприклад, стимулювання сукупної пропозиції може здійснюватися через бюджетне субси-

РОЗДІЛ 6. Рекомендації щодо забезпечення прозорості та добросовісності бюджетування сектору оборони та безпеки України

дування, кредитування суб'єктів господарювання, або розміщення державних замовлень. Водночас, вплив витрат на сукупний попит реалізується через прямі бюджетні інвестиції, соціальні виплати та фінансування суспільних благ. Таким чином, рівень бюджетних витрат свідчить про ступінь участі держави у забезпеченні економічної рівноваги.

Поєднання підходів (Табл. 6.1.) до вдосконалення законодавства з використанням інструментів бюджетної стратегії, таких як адаптивна інституційна архітектура, бюджетне стимулювання та інвестиції, дозволяє забезпечити прозорість, ефективність і підзвітність бюджетного процесу. Це є фундаментом для зміцнення оборонного сектору України, що особливо важливо в умовах сучасних викликів. Поєднання вдосконалення законодавчої бази та застосування інструментів бюджетної стратегії є ключовим для забезпечення прозорості, ефективності та підзвітності бюджетного процесу, особливо в секторі оборони. Ця комбінація дозволяє реагувати на сучасні виклики та формувати стійкий фундамент для національної безпеки України.

Таблиця 6.1.

Інтеграція підходів до вдосконалення законодавства та бюджетної стратегії

Компоненти	Підходи до вдосконалення законодавства	Інструменти бюджетної стратегії
Прозорість	Встановлення чітких вимог до оприлюднення бюджетної інформації на всіх етапах, створення механізмів громадського контролю.	Використання електронних платформ для моніторингу бюджетних видатків.
Ефективність	Розробка нормативної бази для удосконалення процедур планування та виконання бюджету.	Запровадження адаптивної інституційної архітектури для швидкого реагування на зміни.
Підзвітність	Створення законодавчо закріплених процедур внутрішнього та зовнішнього аудиту.	Автоматизація звітності та моніторингу для мінімізації людського фактору та підвищення точності.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Продовження табл. 6.1

Стимулювання розвитку	Законодавчі ініціативи щодо підтримки інновацій у сфері управління бюджетом.	Бюджетне стимулювання через субсидії, гранти та державні замовлення на стратегічні послуги.
Інвестиційний потенціал	Закріплення інвестиційних програм як пріоритетних у бюджетному законодавстві.	Фінансування оборонних інвестицій, спрямованих на модернізацію техніки та розвиток інфраструктури.

Джерело: власна розробка авторів.

Законодавча база повинна закріплювати чіткі вимоги щодо публікації бюджетної інформації. Це передбачає відкритість усіх етапів бюджетного процесу: від планування до виконання. Наприклад, впровадження електронних платформ, таких як ProZorro, сприяє забезпеченню доступності даних для громадськості та знижує ризик корупції. Електронний моніторинг дає змогу оперативно відстежувати витрати, уникати нераціонального використання коштів і підвищувати довіру до державних органів.

Удосконалення процедур планування та виконання бюджету через законодавчі ініціативи дозволяє раціоналізувати управління державними фінансами. Інструментом підвищення ефективності є адаптивна інституційна архітектура, яка дозволяє швидко реагувати на зміни в оборонному середовищі. Наприклад, у період повномасштабного вторгнення в Україну 2022 року адаптивні моделі бюджетування допомогли оперативно переорієнтувати ресурси на пріоритети оборони.

Створення механізмів внутрішнього та зовнішнього аудиту, закріплених у нормативних документах, є невід'ємною частиною прозорого бюджетного процесу. Автоматизація цих процесів, наприклад, через системи управління державними фінансами, такі як E-Liquidity, мінімізує людський фактор, зменшує помилки та забезпечує точність звітності. Крім того, підзвітність посилюється

РОЗДІЛ 6. Рекомендації щодо забезпечення прозорості та добросовісності бюджетування сектору оборони та безпеки України

через залучення незалежних аудиторських організацій, що додає об'єктивності в оцінці використання бюджетних коштів.

Законодавча підтримка інновацій у бюджетному процесі, наприклад, запровадження грантів та державних замовлень, стимулює розвиток національної економіки. Бюджетне субсидування ключових секторів оборони дозволяє підтримувати виробництво критично важливих ресурсів і послуг, що мають стратегічне значення. Наприклад, через державні замовлення здійснюється модернізація військової техніки, що підвищує обороноздатність.

Фінансування інвестиційних програм у секторі оборони є важливим фактором для довгострокового розвитку. Закріплення таких програм у законодавстві дозволяє уникнути нецільового використання коштів. Зокрема, фінансування модернізації військових аеродромів або створення нових логістичних центрів є прикладом стратегічних інвестицій, що сприяють підвищенню операційної спроможності збройних сил.

Розвиток інституційної спроможності також є необхідною умовою для забезпечення прозорості. Підвищення кваліфікації посадових осіб, запровадження систем внутрішнього контролю та аудитів, а також адаптація міжнародних стандартів, таких як INTOSAI¹⁶² або COSO, сприятимуть посиленню підзвітності органів, які відповідають за управління фінансами. Однак ці заходи вимагають значних ресурсів, що може стати викликом для України, особливо в умовах обмеженого бюджету на тлі війни.

Залучення громадськості є одним із найефективніших способів забезпечення прозорості бюджетного процесу. Участь громадських організацій, аналітичних центрів та

¹⁶² ISSAI 100: Fundamental Principles of Public Sector Auditing. International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI). International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). Retrieved from www.ISSAI.org.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

засобів масової інформації дозволяє посилити контроль за витрачанням бюджетних коштів. Громадські слухання, відкриті звіти та інтерактивні платформи для моніторингу бюджету сприятимуть підвищенню довіри громадян до державних інституцій. Наприклад, міжнародна практика показує, що участь громадян у бюджетуванні може значно знизити рівень корупції та підвищити ефективність використання ресурсів.

Інтеграція міжнародних стандартів і найкращих практик (табл. 6.2) є важливим напрямом реформ.

Таблиця 6.2.

Інтеграція міжнародних стандартів і найкращих практик у бюджетний процес

Міжнародна організація	Рекомендації та стандарти	Потенційні переваги для України	Можливі виклики впровадження
НАТО	Стандарти доброчесності в оборонному секторі	Зниження рівня корупції, підвищення довіри до оборонних інституцій	Високі витрати на адаптацію, необхідність зміни культурних та організаційних підходів
INTOSAI	Міжнародні стандарти прозорості (INTOSAI GOV 9100 – 9190)	Забезпечення ефективного управління та контролю за бюджетними коштами	Недооцінка національних особливостей може знизити ефективність впровадження
ОЕСР	Рекомендації щодо бюджетної прозорості та підзвітності	Покращення звітності, доступності даних для громадськості	Низька цифровізація процесів в окремих установах
Світовий банк	Програми модернізації державного фінансового управління	Підвищення ефективності використання ресурсів	Обмеженість ресурсів для реалізації масштабних проектів
COSO	Моделі внутрішнього контролю та управління ризиками	Підвищення якості внутрішнього аудиту, мінімізація корупційних ризиків	Складність імплементації через недостатню підготовку кадрів та інфраструктури
ЄС	Вимоги щодо звітності та аудиту, стандарти антикорупційної політики	Гармонізація з європейськими нормами, доступ до фінансування	Вимоги до суворого дотримання правил можуть бути важкими для швидкої адаптації

Джерело: власна розробка

РОЗДІЛ 6. Рекомендації щодо забезпечення прозорості та доброчесності бюджетування сектору оборони та безпеки України

Організації, такі як НАТО, ОЕСР та Світовий банк, пропонують рекомендації, які можна адаптувати до українських реалій. Наприклад, стандарти прозорості INTOSAI¹⁶³ забезпечують ефективне управління бюджетними ресурсами та контроль за їх використанням. Проте адаптація міжнародного досвіду вимагає зваженого підходу, оскільки недооцінка національних особливостей може призвести до невдач у впровадженні.

Одним із найважливіших елементів стратегії є забезпечення прозорості у сфері державних закупівель. Ця сфера є однією з найбільш корупційно небезпечних, що робить її пріоритетним об'єктом реформ. Використання електронних систем закупівель, проведення незалежних аудитів та публікація даних про укладені контракти дозволять забезпечити більшу відкритість. При цьому важливо враховувати, що навіть найсучасніші технології не зможуть повністю усунути корупційні ризики без відповідної політичної волі та підтримки з боку керівництва.

Незалежні аудиторські організації мають здатність забезпечувати об'єктивну, неупереджену оцінку використання бюджетних коштів, виявляти порушення у витрачанні ресурсів та пропонувати рекомендації для покращення фінансового управління. Такий підхід дозволяє не лише ідентифікувати недоліки, а й створити умови для їхнього усунення на системному рівні.

Створення механізмів контролю, які дозволяють залучати громадськість та міжнародних партнерів до моніторингу фінансової діяльності, має критично важливе значення. Наприклад, громадянське суспільство може виступати як додатковий рівень перевірки, що забезпечує прозорість через відкритість даних та звітів. Публікація

¹⁶³ ISSAI 100: Fundamental Principles of Public Sector Auditing. International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI). International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). Retrieved from www.ISSAI.org.

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

аудиторських звітів, доступних для громадського огляду, може значно посилити довіру громадян до діяльності державних інституцій.

Крім того, міжнародні партнери, такі як НАТО чи Світовий банк, надаючи фінансову та технічну допомогу, часто вимагають високого рівня підзвітності. Інтеграція міжнародних стандартів аудиту, наприклад, стандартів INTOSAI або COSO, може забезпечити гармонізацію внутрішніх процедур з кращими світовими практиками. Це сприятиме не лише підвищенню довіри міжнародних партнерів, а й створенню довгострокової стратегії для забезпечення стабільності та доброчесності у бюджетному процесі.

Успіх системи незалежного аудиту значною мірою залежить від її організаційної незалежності, фінансової автономії та доступу до інформації. Забезпечення цих умов дозволяє аудиторам працювати без зовнішнього тиску, фокусуючись на точності, об'єктивності та своєчасності перевірок. Таким чином, система незалежного аудиту стає потужним інструментом забезпечення прозорості, підзвітності та ефективного використання державних ресурсів, сприяючи підвищенню довіри громадян і міжнародного співтовариства до державного управління.

Таким чином, реалізація стратегій підвищення прозорості бюджетного процесу в секторі оборони є багатогранним завданням, яке потребує комплексного підходу. Поєднання законодавчих змін, цифровізації, розвитку інституційної спроможності, залучення громадськості та інтеграції міжнародних стандартів дозволить створити ефективну систему управління фінансами, яка буде здатна відповідати на виклики сучасності. Це не лише сприятиме зміцненню національної безпеки, але й підвищить довіру громадян до державних інституцій, забезпечивши сталий розвиток країни.

6.2 Адаптація міжнародних стандартів для забезпечення прозорості та доброчесності бюджетування оборонного сектору України

Тридцять років тому глобальна картина міжнародної безпеки зазнала кардинальних змін через розпад радянської імперії. Цей перелом зумовив переорієнтацію пріоритетів у напрямку забезпечення стабільності в багатоплярному світі. Концепції «людської безпеки» та «відповідальної діяльності органів державної влади» стали центральними в програмах урядів і міжнародних організацій.

Вагомий внесок у цей процес зробили НАТО та країни-члени Альянсу, які адаптувалися до нових викликів, відкрили двері для партнерств і нових членів, а також переосмислили свої завдання. Одним із ключових аспектів для держав, що прагнуть приєднатися до Альянсу, стало впровадження необхідних реформ.

Перед урядом України також постало завдання трансформувати сектор безпеки, що потребувало всебічного підходу. Це включало парламентський контроль над збройними силами, забезпечення дотримання норм міжнародного гуманітарного права, а також налагодження міцних зв'язків між військовими структурами, цивільними громадянами, правоохоронними органами, громадянським суспільством і міжнародними партнерами.

Для забезпечення довгострокової безпеки дедалі більше уваги приділяється впровадженню морально-етичних принципів та активному залученню неурядових організацій. Організації на кшталт Transparency International здобули значний авторитет, сприяючи створенню атмосфери відкритості й ефективного управління.

У рамках ініціатив Ради євроатлантичного партнерства (РЄАП)¹⁶⁴ та програми НАТО «Партнерство заради

¹⁶⁴ NATO. Funding NATO. Retrieved from https://www.nato.int/cps/en/natohq/topics_49276.htm.

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

миру» було започатковано проєкт «Будування цілісності, виховання доброчесності та зниження ризику корупції у військових організаціях». Це підкреслює важливість адаптації міжнародних стандартів у бюджетуванні оборонного сектору України, що стало одним із пріоритетних напрямів реформ, спрямованих на підвищення прозорості, доброчесності та ефективності використання державних фінансів.

Такі організації, як НАТО, ОЕСР, Світовий банк і INTOSAI, пропонують стандарти та рекомендації, які допомогли багатьом країнам оптимізувати управління бюджетними ресурсами та підвищити їх підзвітність. Проте впровадження цих стандартів в український контекст вимагає врахування місцевих умов, ретельного аналізу й розробки дієвих механізмів реалізації. Одним із ключових міжнародних стандартів є принципи управління бюджетними ресурсами INTOSAI, які визначають прозорість, підзвітність і доброчесність як базові критерії ефективного бюджетного процесу. Ці принципи охоплюють усі етапи бюджетування – від планування до моніторингу та оцінки виконання. Вони передбачають створення системи внутрішнього контролю, що базується на незалежному аудиті, прозорості звітності та чіткому поділі повноважень між виконавцями та контролюючими органами. Наприклад, у країнах-членах НАТО існує практика обов'язкової звітності оборонних відомств перед парламентом щодо виконання бюджету, що дозволяє забезпечити громадський контроль і зміцнити довіру до сектору оборони.

Успішна інтеграція міжнародних стандартів в український контекст є складним завданням, яке вимагає комплексного підходу та врахування специфіки національної системи управління, законодавства, економічної ситуації та культурних особливостей. Так, рекомендації Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), що акцентують увагу на впровадженні антикоруп-

РОЗДІЛ 6. Рекомендації щодо забезпечення прозорості та доброчесності бюджетування сектору оборони та безпеки України

ційних механізмів у процесі бюджетування, вимагають значної адаптації до реалій українського нормативного середовища. Сьогодні українська законодавча база часто залишається фрагментарною та недостатньо цілісною, а механізми виконання законів – недосконалими та неефективними.

Особливої уваги потребує імплементація міжнародного досвіду у сфері державних закупівель. У цій галузі існують значні ризики, пов'язані з недостатньою прозорістю процедур, недосконалістю тендерних механізмів і високим рівнем корупційних практик. Зокрема, рекомендації ОЕСР щодо прозорості тендерних процесів, моніторингу виконання контрактів і підзвітності виконавців потребують інституційних та технічних змін. Це включає створення незалежних органів нагляду, автоматизацію процесів, підвищення кваліфікації персоналу та забезпечення доступності інформації про державні закупівлі для громадськості.

Додатково, впровадження міжнародних стандартів потребує синхронізації із національною стратегією боротьби з корупцією, яка враховує особливості українського політичного та соціального середовища. Наприклад, стандарти ОЕСР можуть допомогти покращити антикорупційний контроль через впровадження сучасних цифрових інструментів для управління бюджетом і закупівлями. Це включає електронні платформи для моніторингу видатків, прозорі системи подання звітності та публікацію відкритих даних, що сприяє зменшенню можливостей для зловживань і підвищенню громадського контролю.

Важливо також враховувати культурні аспекти, що впливають на управлінські практики. Наприклад, у процесі адаптації міжнародних стандартів необхідно приділяти увагу формуванню культури доброчесності та підзвітності серед державних службовців. Для цього потрібні

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

навчальні програми, тренінги та підвищення рівня обізнаності про переваги прозорості й антикорупційних заходів.

Світовий банк пропонує орієнтуватися на впровадження цифрових технологій¹⁶⁵ для моніторингу бюджетних витрат. Такі системи, як електронні платформи публічного контролю за державними фінансами, вже довели свою ефективність у низці країн. В Україні застосування подібних технологій дозволить автоматизувати процеси звітності, забезпечити відкритість даних і зменшити можливості для маніпуляцій. Наприклад, створення електронної платформи моніторингу витрат у секторі оборони¹⁶⁶ дозволило б громадянськості та міжнародним партнерам отримувати оперативну інформацію про витрати та оцінювати їх відповідність стратегічним пріоритетам.

Крім того, важливим аспектом є активна співпраця з міжнародними організаціями для обміну найкращими практиками. Навчальні програми, організовані в рамках партнерства з НАТО чи ЄС, сприятимуть підвищенню кваліфікації працівників сектору оборони, їхній обізнаності з міжнародними стандартами та підготовці до роботи в умовах сучасних викликів. Наприклад, інтеграція курсів з доброчесності та прозорості в освітні програми для управлінського персоналу оборонного сектору може стати вагомим кроком до зміцнення антикорупційної культури.

Одна з ключових загроз національній безпеці – це корупція. Її вплив можна прирівняти до діяльності зовнішнього ворога, адже вона послаблює обороноздатність держави. У цьому контексті забезпечення доброчесності та цілісності стає не лише важливим елементом протидії корупції, а й необхідним механізмом для зміцнення оборонних інституцій. Прозорість, звітність і відповідальність

¹⁶⁵ Міністерство цифрової трансформації України. (2019). Мінцифра та Світовий банк розширюють співпрацю. Отримано з <https://thedigital.gov.ua>.

¹⁶⁶ Присяжна, Л. (2024). Міноборони створить цифрову платформу для взаємодії з бізнесом. *Liga: Zakon*. Отримано з <https://biz.ligazakon.net/news>.

РОЗДІЛ 6. Рекомендації щодо забезпечення прозорості та доброчесності бюджетування сектору оборони та безпеки України

виступають фундаментальними принципами, що сприяють підтримці безпеки та довіри до державних структур.

Результати багатьох досліджень та звітів, які фіксують порушення у бюджетних процесах, свідчать про наявність значної «прогалини в реалізації». Ця проблема часто виникає через недоліки в імплементації антикорупційних заходів. Попри те, що законодавче підґрунтя зазвичай є задовільним, практичне виконання залишає бажати кращого.

Основна причина такого розриву полягає у недосконалоості антикорупційної політики. Це підриває довіру до політичного керівництва, яке втрачає репутацію через небажання або неспроможність вирішувати це питання. Для подолання цієї кризи необхідно, щоб лідери проявляли ініціативу та демонстрували чітке прагнення боротися з корупцією¹⁶⁷. У країнах із високим рівнем корупції особливо важливо розробити спеціалізовані політики, які чітко окреслюють урядові пріоритети в цій сфері.

Такі програми чи стратегії можуть стати дієвим інструментом для координації заходів, які проводяться як галузевими міністерствами, так і іншими зацікавленими сторонами. Це не лише забезпечить системний підхід до антикорупційної діяльності, але й надішле потужний сигнал суспільству про серйозність намірів держави у подоланні цього явища.

У країнах Південно-Східної Європи міжнародні організації та донорські агенції одними з перших торкнулися питання корупції. Вони часто надавали потужні стимули для змін через програми допомоги чи умови членства (наприклад, процес вступу України до ЄС). Хоча такі стимули та підтримка можуть бути дуже переконливими,

¹⁶⁷ Барішевська, А. П. (2020). Упровадження стандартів доброчесності в структурах сектору безпеки й оборони: Реалізація державної антикорупційної політики в міжнародному вимірі. У *Матеріали V Міжнародної науково-практичної конференції (Київ, 9–10 грудня 2020 р.)* (Ч. 2, с. 395). Київ: Національна академія внутрішніх справ.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

само по собі зовнішнє лідерство у боротьбі з корупцією не є стійким у довгостроковій перспективі, воно має бути підтримане внутрішніми політичними силами.

Програми політичних партій, урядові програми та заяви політиків, ЗМІ та громадянського суспільства не перебувають у центрі інтересів міжнародних організацій, до членства в яких прагнуть дані країни. Ці інструменти та заяви можуть більш точно відображати справжні пріоритети та проблеми політиків, ніж політика, що розробляється за ініціативою та під керівництвом міжнародних організацій.

Згідно зі Стамбульським планом дій по боротьбі з корупцією¹⁶⁸, «Антикорупційна стратегія – це політичний документ, в якому аналізуються проблеми, ставляться цілі, визначаються основні напрямки діяльності (наприклад, попередження та припинення корупції та просвітництво населення) та встановлюється механізм реалізації». Стратегія може бути підкріплена планом дій, що передбачає конкретні заходи щодо реалізації, розподіляє обов'язки, встановлює графіки та передбачає процедуру моніторингу. Стратегії та плани дій можуть бути прийняті парламентами, президентами чи главами урядів як національна політика. Антикорупційні стратегії – це важливі заяви про політичну волю та напрям Вони можуть стати корисним інструментом для мобілізації зусиль уряду та інших зацікавлених сторін, структурування процесу розробки політики та забезпечення моніторингу її реалізації.

Немає міжнародних угод, які б прямо зобов'язували країни розробляти антикорупційні стратегії. Однак Конвенція ООН проти корупції (United Nations Convention Against Corruption, UNCAC) закликає держави-учасниці відповідно до їхніх правових принципів формувати та

¹⁶⁸ ОЕСР. (2004). *Стамбульський план дій з боротьби проти корупції*. Міжнародний документ від 21 січня 2004 року. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/966_001-04#Text.

РОЗДІЛ 6. Рекомендації щодо забезпечення прозорості та доброчесності бюджетування сектору оборони та безпеки України

впроваджувати узгоджену антикорупційну політику. Така політика повинна сприяти участі суспільства, відображати принципи верховенства права, належного управління, прозорості та підзвітності, а також базуватися на чесності та етичності управлінських процесів.

Група держав проти корупції (GRECO) наголошує на необхідності розробки національних антикорупційних стратегій у багатьох країнах. У свою чергу, UNCAC пропонує орієнтири щодо змісту таких стратегій, доповнюючи їх рекомендаціями, розробленими Організацією економічного співробітництва та розвитку (OECD), GRECO та Transparency International. Ці рекомендації базуються на аналізі національних стратегій різних країн.

Transparency International визначає основні вимоги до антикорупційних стратегій (Anti-Corruption Strategies, ACSs). Вони мають бути адаптованими до місцевих умов, враховувати специфічні потреби кожної країни, бути комплексними та збалансованими. Також важливо забезпечити механізми для їх впровадження та моніторингу, а найголовніше – вони мають базуватися на реальній політичній волі до змін.

Адаптація міжнародних стандартів для забезпечення прозорості та доброчесності бюджетування оборонного сектору України є стратегічно важливим кроком у напрямку посилення фінансової дисципліни, мінімізації корупційних ризиків і зміцнення довіри до державних інституцій. Впровадження рекомендацій міжнародних організацій, таких як ОЕСР, НАТО, INTOSAI, а також використання інструментів цифровізації, дозволяють значно підвищити ефективність бюджетного процесу.

Водночас, успішна інтеграція міжнародних практик потребує врахування особливостей національного законодавства, системи управління та культурного контексту. Недостатньо розвинена законодавча база, відсутність автоматизованих процесів моніторингу, а також поширеність

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

корупційних практик у сфері державних закупівель ставлять додаткові виклики перед реформами.

Розробка адаптивної стратегії впровадження міжнародних стандартів має спиратися на комплексний підхід, який включає удосконалення законодавства, реформування інституцій, створення незалежних органів нагляду, впровадження електронних платформ для звітності, а також розбудову культури доброчесності серед державних службовців. Інтеграція цих інструментів не лише сприятиме підвищенню прозорості оборонного сектору, але й забезпечить підзвітність у використанні бюджетних коштів та посилить національну безпеку.

Таким чином, адаптація міжнародних стандартів не є кінцевою метою, а виступає засобом для досягнення стійкої та прозорої системи бюджетного управління, яка відповідає сучасним викликам та очікуванням громадянського суспільства.

6.3 Розвиток інституційної спроможності для забезпечення доброчесності

Забезпечення доброчесності та прозорості в оборонному секторі є фундаментальним завданням, яке визначає ефективність управління ресурсами та зміцнює довіру суспільства до державних інституцій. У секторі, що безпосередньо впливає на національну безпеку, розвиток інституційної спроможності стає не лише інструментом протидії корупції, але й основою для стійкості та адаптивності в умовах сучасних викликів.

Одним із ключових напрямів забезпечення доброчесності та прозорості в оборонному секторі є розбудова механізмів, які дозволяють виявляти ризики на всіх етапах бюджетного циклу, впроваджувати превентивні заходи та

РОЗДІЛ 6. Рекомендації щодо забезпечення прозорості та доброчесності бюджетування сектору оборони та безпеки України

забезпечувати ефективний моніторинг. Ці механізми створюють основу для побудови системи управління, здатної мінімізувати корупційні прояви, раціоналізувати використання ресурсів і підвищити підзвітність оборонних інституцій.

У контексті виконання пункту 54 плану заходів з реалізації Стратегії реформування державного управління України на 2022–2025 роки¹⁶⁹, затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 21 липня 2021 року № 831-р, Національне агентство України з питань державної служби (НАДС) спільно з Центром адаптації державної служби до стандартів Європейського Союзу провели масштабний аналіз інституційної спроможності та кадрового потенціалу органів державної влади. Ця ініціатива була реалізована у жовтні–грудні 2023 року та мала на меті оцінку готовності відповідних структур до виконання міжнародних зобов'язань України у сфері європейської інтеграції.

Результати цього аналізу виявили низку важливих аспектів, які безпосередньо стосуються як розвитку інституційної спроможності, так і ефективності управління в оборонному секторі. Зокрема, було акцентовано увагу на потребі створення нових структурних підрозділів, які відповідатимуть за реалізацію принципів доброчесності, внутрішнього контролю та управління ризиками. Такий підхід дозволить не лише адаптувати українські інституції до міжнародних стандартів, а й сформувати систему, здатну забезпечувати своєчасне реагування на виклики та забезпечувати стабільність у стратегічно важливих сферах.

Протягом 2023 року було розроблено та затверджено оновлені Методичні рекомендації зі щорічного проведення

¹⁶⁹ Кабінет Міністрів України. (2021). *Стратегія реформування державного управління України на 2022–2025 роки* [Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 21 липня 2021 р. № 831-р]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/831-2021-%D1%80#Text>.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

аналізу потреб, які доповнені новими блоками для точнішої оцінки потреб органів влади у фахівцях та інституційних ресурсах. Документ затверджено наказом НАДС від 7 листопада 2023 року № 179-23.¹⁷⁰

Другим важливим напрямом зміцнення доброчесності в оборонному секторі є підготовка кадрів. Формування висококваліфікованих фахівців, здатних забезпечувати прозорість, ефективно управляти ризиками та дотримуватися етичних стандартів, є необхідною умовою для функціонування сучасних оборонних інституцій. Навчальні програми повинні бути спрямовані не лише на теоретичне вивчення питань доброчесності, але й на освоєння практичних інструментів, які дозволяють виявляти порушення, запобігати їм та оперативно реагувати.

Особливої уваги слід приділити адаптації таких програм до специфіки оборонного сектору, зокрема включенню тематик, пов'язаних із протидією корупції у військових закупівлях, ефективним управлінням бюджетом та моніторингом стратегічних витрат. Навчання має охоплювати всі рівні – від вищого керівництва до виконавців у військових підрозділах, забезпечуючи таким чином уніфікований підхід до впровадження принципів доброчесності.

Крім того, важливим аспектом є стимулювання культури доброчесності через запровадження системи винагород та визнання для службовців, які демонструють високі етичні стандарти у своїй діяльності. Такі механізми можуть включати не лише матеріальне заохочення, а й символічні нагороди, публічне визнання досягнень та створення умов для професійного зростання.

Поєднання якісної підготовки кадрів із формуванням стимулюючого середовища сприятиме посиленню підзвіт-

¹⁷⁰ Національне агентство України з питань державної служби. (2023). *Про затвердження Методичних рекомендацій зі щорічного проведення аналізу потреб щодо інституційної спроможності та кадрового складу органів державної влади, відповідальних за виконання зобов'язань України у сфері європейської інтеграції* (Наказ від 07 листопада 2023 р. № 179-23).

РОЗДІЛ 6. Рекомендації щодо забезпечення прозорості та доброчесності бюджетування сектору оборони та безпеки України

ності та ефективності оборонних інституцій, що особливо важливо для забезпечення національної безпеки та зміцнення довіри до сектору оборони.

Інституційна спроможність також потребує реформування внутрішньої організаційної структури (Табл. 6.3).

Таблиця 6.3.

Ключові компоненти реформування інституційної спроможності для забезпечення доброчесності

Компонент	Опис	Приклад впровадження
Відділи з доброчесності	Створення спеціалізованих підрозділів, які забезпечують моніторинг процедур, аналіз звітності та розслідування можливих порушень.	Моніторинг процедур закупівель, виявлення та розслідування порушень.
Система внутрішнього контролю	Впровадження процедур та механізмів, які гарантують відповідність діяльності стандартам доброчесності.	Регулярний контроль за виконанням бюджетних програм.
Незалежний аудит	Проведення оцінки діяльності оборонних інституцій незалежними аудиторськими організаціями.	Зовнішній аудит виконання бюджету та закупівель.
Залучення громадянського суспільства	Включення громадських організацій та аналітичних центрів до процесів моніторингу та оцінки діяльності.	Співпраця з неурядовими організаціями для аналізу звітності.
Електронні платформи	Використання цифрових інструментів для публікації даних про виконання бюджету та діяльність оборонних інституцій.	Публікація даних про оборонний бюджет для громадськості та партнерів.

Джерело: Власна розробка авторів

Зокрема, створення відділів із доброчесності, впровадження системи внутрішнього контролю та незалежного аудиту дозволить підвищити рівень підзвітності та прозорості. Наприклад, відділи з доброчесності можуть забезпечувати моніторинг процедур закупівель, аналіз звітності та розслідування можливих порушень.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Важливим компонентом є залучення громадянського суспільства до моніторингу та оцінки діяльності оборонних інституцій. Співпраця з неурядовими організаціями, експертно-аналітичними центрами та засобами масової інформації дозволяє забезпечити незалежний контроль і посилити підзвітність. Наприклад, публікація даних про виконання оборонного бюджету на електронних платформах дає змогу громадськості та міжнародним партнерам отримувати актуальну інформацію про стан використання ресурсів.

Розвиток інституційної спроможності оборонного сектору є багатовимірним завданням, яке включає впровадження нових механізмів (Табл. 6.4), зміну підходів до управління та формування культури доброчесності. Цей процес базується на усвідомленні того, що принципи прозорості та підзвітності мають стати фундаментальними цінностями при ухваленні рішень і здійсненні операцій. Одним із основних напрямів є створення механізмів, які сприяють виявленню та мінімізації ризиків на всіх етапах бюджетного циклу, забезпечуючи ефективний моніторинг і прозорість діяльності.

Таблиця 6.4.

Механізми розвитку інституційної спроможності оборонного сектору

Напрямок	Механізм	Приклад реалізації
1. Впровадження систем мотивації		
Матеріальні стимули	Надбавки та премії за виявлення і запобігання порушенням у сфері управління бюджетними коштами	Службовці, які попереджають нецільове використання коштів, отримують фінансове заохочення
Кар'єрні перспективи	Просування по службі за демонстрацію доброчесності та відповідальності	Встановлення пріоритетів у кар'єрному зростанні для працівників, які виявляють корупційні ризики
Символічне визнання	Вручення нагород, відзнак, сертифікатів за досягнення у сфері доброчесності	Щорічні нагороди за успішне впровадження антикорупційних ініціатив

РОЗДІЛ 6. Рекомендації щодо забезпечення прозорості та доброчесності бюджетування сектору оборони та безпеки України

Продовження табл. 6.4

2. Запровадження механізмів відповідальності		
Регулярний моніторинг	Незалежні перевірки ефективності виконання завдань та використання ресурсів	Аудиторські звіти про прозорість військових закупівель
Система санкцій	Чіткі покарання за порушення, пов'язані з військовими закупівлями чи нецільовим використанням коштів	Запровадження штрафів за невиконання нормативних актів
Відкритість розслідувань	Прозорі процедури розслідувань із залученням громадських організацій	Співпраця з неурядовими організаціями у сфері моніторингу
3. Підвищення стандартів прозорості		
Електронні системи обліку	Платформи для моніторингу бюджетних витрат, доступні для громадськості	Впровадження публічної системи моніторингу оборонних витрат
Оприлюднення звітів	Регулярне публікування звітів про виконання оборонних програм	Щорічні звіти про витрати на закупівлю техніки
Навчання доброчесності	Організація тренінгів з питань боротьби з корупцією	Проведення семінарів для працівників оборонного сектору
4. Реформування процесів прийняття рішень		
Колегіальність у прийнятті рішень	Багаторівневе погодження фінансових операцій	Залучення декількох рівнів керівництва до ухвалення важливих фінансових рішень
Аналітична підтримка	Використання прогнозів і даних для обґрунтування фінансових рішень	Використання аналітичних платформ для оцінки фінансових ризиків
Залучення експертів	Залучення незалежних комісій для оцінки ефективності витрат	Розробка рішень спільно з міжнародними партнерами
5. Підтримка міжнародних стандартів		
Адаптація стандартів INTOSAI	Впровадження принципів звітності, прозорості та підзвітності	Створення системи контролю за виконанням рекомендацій міжнародних аудиторських організацій
Міжнародна співпраця	Спільні стратегії з міжнародними партнерами	Участь у програмах НАТО для підвищення прозорості управління фінансами

Джерело: Власна розробка авторів

Система мотивації є ключовим інструментом у впровадженні стандартів доброчесності. Заохочення працівни-

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

ків через матеріальні стимули, кар'єрні перспективи та символічне визнання сприятиме формуванню культури відповідальності. Надбавки за виявлення і попередження порушень, перспективи професійного зростання та вручення нагород за дотримання високих етичних стандартів є важливими складовими такої системи. Разом із тим впровадження санкцій за порушення правил доброчесності дозволяє забезпечити дисципліну та підвищити довіру до інституцій.

Прозорість бюджетних процесів передбачає комплексний підхід до забезпечення відкритості та підзвітності, особливо в таких стратегічних секторах, як оборона і безпека. Використання електронних систем обліку є важливим інструментом для моніторингу витрат. Такі системи дозволяють забезпечити точність і своєчасність даних, знижуючи ймовірність помилок і недоліків у фінансовій звітності. Автоматизовані платформи сприяють ефективному відстеженню виконання бюджетних програм у режимі реального часу, що є особливо важливим для оперативного прийняття рішень.

Регулярне оприлюднення звітів про виконання оборонних програм є ще одним важливим аспектом. Публікація детальної інформації про розподіл і використання коштів не лише підвищує довіру громадськості до державних інституцій, а й сприяє залученню експертної думки для вдосконалення бюджетних процесів. Такі звіти мають бути доступними на відкритих платформах, що дозволяє проводити незалежний аналіз та сприяє інтеграції до міжнародних стандартів прозорості.

Незалежні перевірки, проведені зовнішніми аудиторами, також відіграють важливу роль у мінімізації корупційних ризиків. Аудитори можуть виявляти неефективне використання коштів, оцінювати відповідність витрат національним пріоритетам і міжнародним зобов'язанням. Водночас прозорість перевірок забезпечує відкритість про-

282

РОЗДІЛ 6. Рекомендації щодо забезпечення прозорості та доброчесності бюджетування сектору оборони та безпеки України

цесу для всіх зацікавлених сторін, зокрема громадянського суспільства та міжнародних партнерів.

Такі заходи дозволяють створити систему, яка ефективно запобігає корупційним схемам і маніпуляціям із бюджетними коштами. Вони не лише підвищують довіру громадян, але й створюють сприятливі умови для міжнародної співпраці, оскільки відкриті та прозорі дані є основою для взаємодії з міжнародними партнерами та донорами. Інтеграція таких підходів у бюджетні процеси оборонного сектору стає необхідною умовою для зміцнення національної безпеки та підвищення ефективності управління державними фінансами.

Реформування процесів прийняття рішень передбачає створення багаторівневих механізмів погодження фінансових операцій, використання аналітичної підтримки для ухвалення обґрунтованих рішень і залучення незалежних експертів до оцінки витрат. Ці зміни дозволяють оптимізувати використання ресурсів, підвищити ефективність управління та мінімізувати ризики помилок або зловживань.

Інтеграція міжнародних стандартів є важливим аспектом розвитку інституційної спроможності. Рекомендації INTOSAI, стандарти ОЕСР та досвід НАТО у впровадженні прозорих бюджетних практик можуть слугувати основою для вдосконалення системи управління в українському оборонному секторі. Проте адаптація цих стандартів має враховувати національні особливості, щоб уникнути невдач у їх імплементації.

Таким чином, розвиток інституційної спроможності в оборонному секторі України є багатоаспектним і тривалим процесом, який вимагає ретельно продуманих стратегій та комплексного підходу. Створення ефективних систем мотивації та відповідальності є фундаментом для формування високих стандартів доброчесності серед персоналу оборонних інституцій. Матеріальні стимули, кар'єрні пер-

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

пективи та символічне визнання здатні мотивувати працівників дотримуватися етичних норм і прозорих практик у своїй діяльності.

Запровадження механізмів відповідальності, таких як регулярний моніторинг, система санкцій і забезпечення прозорості розслідувань, дозволяє посилити дисципліну та гарантувати підзвітність у використанні бюджетних ресурсів. Паралельно, підвищення стандартів прозорості через впровадження електронних систем обліку, оприлюднення звітів і організацію навчання з питань доброчесності сприяє зменшенню корупційних ризиків та зміцненню довіри громадськості до державних інституцій.

Реформування процесів прийняття рішень, що включає колегіальність, аналітичну підтримку та залучення незалежних експертів, створює умови для більш обґрунтованих і відповідальних рішень у сфері управління фінансами. Інтеграція міжнародних стандартів, таких як принципи INTOSAI, та розширення співпраці з міжнародними організаціями забезпечують адаптацію передових практик до українських реалій.

Ключовим елементом успіху є формування культури управління, яка базується на прозорості, підзвітності та доброчесності. Така культура має підтримуватися на всіх рівнях управління через навчання, стимулювання та відкритість. Це дозволить не лише підвищити ефективність використання ресурсів, але й зміцнити національну безпеку України.

Отже, лише гармонійне поєднання зазначених механізмів та їх постійне вдосконалення відповідно до сучасних викликів і національних потреб дозволить створити дієву систему управління в оборонному секторі, яка забезпечить стабільність, ефективність та довіру суспільства.

6.4 Інновації та технології посилення прозорості процесу бюджетування

Прозорість бюджетних процесів є важливим аспектом ефективного управління державними фінансами, особливо в контексті оборонного сектору, який потребує високого рівня довіри як з боку громадян, так і міжнародних партнерів. Забезпечення відкритості інформації про витрати, моніторинг виконання бюджетних програм та незалежний аудит витрат стають невід'ємною складовою сучасного підходу до управління ресурсами. Усе це сприяє мінімізації корупційних ризиків, підвищенню ефективності використання коштів та покращенню репутації держави як на внутрішньому, так і на міжнародному рівнях.

У сучасних умовах, коли зростає складність бюджетних процесів і вимоги до їхньої прозорості, інноваційні підходи (Табл. 6.5.), такі як електронні системи обліку та автоматизація процедур, дозволяють підвищити рівень відкритості фінансових даних.

Таблиця 6.5.

Роль технологій та інновацій у покращенні прозорості бюджетування

Технологія/Інновація	Роль у прозорості бюджетування	Приклади використання
Електронні платформи та автоматизація	Забезпечення доступності інформації та зниження впливу людського фактора.	Системи е-бюджетування для моніторингу виконання оборонних програм; автоматизоване бюджетне планування для підвищення точності даних.
Blockchain-технології	Створення незмінних записів про фінансові транзакції, підвищення довіри до процесів.	Відстеження закупівель військової техніки, забезпечення невідомості даних про розподіл коштів.
Штучний інтелект та аналітика великих даних	Виявлення ризиків і прогнозування можливих фінансових втрат.	Аналітичні інструменти для виявлення аномалій у бюджетних даних; оцінка ефективності витрат у масштабах оборонного сектора.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Продовження табл. 6.5

Електронна звітність	Забезпечення відкритості та доступності фінансової інформації для аналізу.	Онлайн-платформи для регулярного оприлюднення звітів про виконання бюджетних програм.
Цифрові інструменти для громадського контролю	Залучення громадян до моніторингу бюджетного процесу, підвищення прозорості.	Платформи для збору інформації про використання бюджетних коштів; сервіси для подачі звернень щодо можливих порушень.
Міжнародна інтеграція та стандартизація	Полегшення впровадження міжнародних стандартів прозорості, адаптація найкращих практик.	Інтеграція стандартів INTOSAI у системи електронного звітування; впровадження стандартів ISO для забезпечення підзвітності та прозорості у бюджетних операціях.

Джерело: Власна розробка авторів

Водночас регулярна публікація звітів і забезпечення доступу до них для широкої аудиторії створюють умови для незалежного моніторингу та залучення громадянського суспільства до контролю за бюджетними витратами.

Автоматизація бюджетного процесу через інтеграцію електронних платформ відкриває нову еру прозорості та ефективності в управлінні державними фінансами, зокрема у секторі оборони, де стратегічна важливість рішень не залишає місця для помилок. Такі технології стають інструментами глобального значення, адже забезпечують моніторинг витрат у режимі реального часу та надають доступ до критично важливої інформації не лише внутрішнім зацікавленим сторонам, а й громадськості, міжнародним партнерам і контролюючим органам.

Електронні платформи створюють цілісну екосистему для управління ресурсами, де прозорість стає фундаментом кожної операції. У сфері оборони такі платформи включають модулі, які охоплюють закупівлі, управління контрактами, контроль виконання проектів модернізації техніки та постійний моніторинг стану реалізації бюджетних програм. Завдяки цьому впроваджуються інноваційні

РОЗДІЛ 6. Рекомендації щодо забезпечення прозорості та доброчесності бюджетування сектору оборони та безпеки України

підходи до управління фінансами, що мінімізують ризики помилок, спричинених людським фактором, і знижують корупційні загрози.

Автоматизація усуває необхідність ручного втручання, що зменшує ризик маніпуляцій з даними. Інтеграція даних про постачальників, автоматичні розрахунки витрат і централізовані реєстри закупівель дозволяють уникнути надмірних витрат або дублювання фінансування. Крім того, електронні платформи створюють єдиний інформаційний простір, у якому всі угоди, тендери й контракти є доступними для аналізу, що значно підвищує довіру до процесів.

Особливу цінність мають функції відкритого доступу до інформації. Звіти про виконання оборонних програм можна публікувати у вигляді інтерактивних панелей (дашбордів), що дозволяють користувачам досліджувати витрати за різними категоріями, стадіями виконання або часовими періодами. Такі інструменти стають мостом між державними інституціями та суспільством, забезпечуючи високий рівень підзвітності.

Зміцнення внутрішнього контролю також стає реальністю завдяки впровадженню автоматизованих систем. Виявлення відхилень від запланованих показників у режимі реального часу дозволяє швидко реагувати на потенційні проблеми, запобігаючи фінансовим втратам. Наприклад, платформи можуть автоматично інформувати про перевищення бюджетних лімітів чи затримки у виконанні проектів, надаючи необхідну аналітичну підтримку для прийняття рішень.

Не менш важливий аспект – аналітичний потенціал електронних платформ. Дані, які вони генерують, можуть бути використані для довгострокового планування, прогнозування фінансових потреб, аналізу ефективності окремих програм і вибору оптимальних напрямів розподілу ресурсів. У секторі оборони це має вирішальне значення,

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

оскільки дозволяє адаптувати фінансування до швидкозмінних викликів і підвищувати ефективність використання обмежених ресурсів.

Використання блокчейн-технологій пропонує революційний підхід до забезпечення прозорості бюджетних операцій, відкриваючи нові горизонти у боротьбі з корупцією та забезпеченні ефективного управління державними фінансами. Завдяки своїй основній властивості – незмінності записів – блокчейн створює надійну цифрову систему, де кожна транзакція фіксується в режимі реального часу, є незворотною та доступною для перегляду.

У контексті державних закупівель блокчейн-технології можуть слугувати потужним інструментом для підвищення прозорості та підзвітності. Кожен етап закупівельного процесу – від оголошення тендеру до укладення контракту і остаточного розрахунку – може бути зафіксований у блокчейні. Це дозволяє будь-якій зацікавленій стороні, включаючи громадськість, міжнародних партнерів чи аудиторів, перевірити, чи відповідають дії державних установ встановленим процедурам і законодавству. Такий рівень прозорості мінімізує можливості для фальсифікацій, зокрема змін у тендерній документації чи маніпуляцій із цінами.

Особливу увагу варто приділити запобіганню неправомірному використанню коштів. У традиційних системах контролю бюджетних витрат є ризики маніпуляцій із записами або недотримання процедур через людський фактор. Блокчейн усуває цю проблему, забезпечуючи автоматизацію процесів і перевірок. Наприклад, смарт-контракти – програмовані алгоритми, що виконуються на основі блокчейну, – дозволяють автоматично виконувати фінансові зобов'язання тільки після виконання чітко визначених умов, таких як постачання товарів чи виконання послуг. Це значно знижує ризик розкрадання коштів та зловживань із боку недобросовісних постачальників чи посадовців.

РОЗДІЛ 6. Рекомендації щодо забезпечення прозорості та добросовісності бюджетування сектору оборони та безпеки України

Додатковою перевагою блокчейн-систем є їхня децентралізована структура, яка усуває залежність від окремих центрів управління чи контролю. Це означає, що жоден учасник не може змінити чи видалити дані без згоди інших учасників мережі, що є важливим для забезпечення довіри до системи. В умовах оборонного сектору, де прозорість часто обмежується вимогами безпеки, блокчейн може бути адаптований для створення закритих мереж, що дозволяють обмежувати доступ до чутливої інформації, зберігаючи водночас її захищеність від змін.

Запровадження блокчейн-технологій також створює можливості для міжнародного моніторингу та залучення донорів. Блокчейн дозволяє надавати прозору звітність щодо використання коштів міжнародної допомоги або фінансування спільних оборонних програм, що сприяє підвищенню довіри між партнерами та ефективнішому використанню ресурсів.

Однак слід враховувати й виклики впровадження блокчейн-технологій у бюджетних операціях. Це, зокрема, високі початкові витрати на впровадження, необхідність підготовки персоналу до роботи з новими технологіями, а також потреба в адаптації існуючих нормативно-правових актів для регулювання функціонування блокчейн-систем. Незважаючи на ці труднощі, довгострокові вигоди від впровадження блокчейну, такі як зниження корупційних ризиків, підвищення ефективності бюджетних витрат та зміцнення довіри до державних інституцій, переважають початкові інвестиції.

Використання блокчейн-технологій пропонує революційний підхід до забезпечення прозорості бюджетних операцій, відкриваючи нові горизонти у боротьбі з корупцією та забезпеченні ефективного управління державними фінансами. Завдяки своїй основній властивості – незмінності записів – блокчейн створює надійну цифрову систему, де кожна транзакція фіксується в режимі реального часу, є незворотною та доступною для перегляду.

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

У контексті державних закупівель блокчейн-технології можуть слугувати потужним інструментом для підвищення прозорості та підзвітності. Кожен етап закупівельного процесу – від оголошення тендеру до укладення контракту і остаточного розрахунку – може бути зафіксований у блокчейні. Це дозволяє будь-якій зацікавленій стороні, включаючи громадськість, міжнародних партнерів чи аудиторів, перевірити, чи відповідають дії державних установ встановленим процедурам і законодавству. Такий рівень прозорості мінімізує можливості для фальсифікацій, зокрема змін у тендерній документації чи маніпуляцій із цінами.

Особливу увагу варто приділити запобіганню неправомірному використанню коштів. У традиційних системах контролю бюджетних витрат є ризики маніпуляцій із записами або недотримання процедур через людський фактор. Блокчейн усуває цю проблему, забезпечуючи автоматизацію процесів і перевірок. Наприклад, смарт-контракти – програмовані алгоритми, що виконуються на основі блокчейну, – дозволяють автоматично виконувати фінансові зобов'язання тільки після виконання чітко визначених умов, таких як постачання товарів чи виконання послуг. Це значно знижує ризик розкрадання коштів та зловживань із боку недобросовісних постачальників чи посадовців.

Додатковою перевагою блокчейн-систем є їхня децентралізована структура, яка усуває залежність від окремих центрів управління чи контролю. Це означає, що жоден учасник не може змінити чи видалити дані без згоди інших учасників мережі, що є важливим для забезпечення довіри до системи. В умовах оборонного сектору, де прозорість часто обмежується вимогами безпеки, блокчейн може бути адаптований для створення закритих мереж, що дозволяють обмежувати доступ до чутливої інформації, зберігаючи водночас її захищеність від змін.

РОЗДІЛ 6. Рекомендації щодо забезпечення прозорості та доброчесності бюджетування сектору оборони та безпеки України

Запровадження блокчейн-технологій також створює можливість для міжнародного моніторингу та залучення донорів. Блокчейн дозволяє надавати прозору звітність щодо використання коштів міжнародної допомоги або фінансування спільних оборонних програм, що сприяє підвищенню довіри між партнерами та ефективнішому використанню ресурсів.

Однак слід враховувати й виклики впровадження блокчейн-технологій у бюджетних операціях. Це, зокрема, високі початкові витрати на впровадження, необхідність підготовки персоналу до роботи з новими технологіями, а також потреба в адаптації існуючих нормативно-правових актів для регулювання функціонування блокчейн-систем. Незважаючи на ці труднощі, довгострокові вигоди від впровадження блокчейну, такі як зниження корупційних ризиків, підвищення ефективності бюджетних витрат та зміцнення довіри до державних інституцій, переважають початкові інвестиції.

Електронна звітність є невід'ємною складовою сучасного бюджетного процесу, спрямованою на забезпечення його відкритості та підзвітності. Впровадження електронних систем подання та оприлюднення звітів значно спрощує доступ до інформації про фінансову діяльність державних органів, зокрема у стратегічно важливих секторах, таких як оборона. Регулярне розміщення звітів на відкритих платформах дозволяє як громадянам, так і експертам отримувати актуальні дані про використання бюджетних коштів, що є важливим інструментом демократичного контролю.

Головною перевагою електронної звітності є її здатність забезпечувати оперативність і точність у відображенні фінансової інформації. Використання цифрових платформ мінімізує ризик людських помилок і маніпуляцій із даними, оскільки інформація автоматично фіксується та систематизується. Крім того, інтеграція таких платформ

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

із системами внутрішнього контролю сприяє швидкому виявленню відхилень і потенційних порушень у бюджетному процесі.

Оприлюднення звітів через електронні платформи забезпечує доступ до інформації широкого кола зацікавлених сторін. Громадяни отримують можливість слідкувати за тим, як витрачаються їхні податки, що підвищує рівень довіри до державних інституцій. Експертні та громадські організації, маючи відкритий доступ до даних, можуть проводити незалежний аналіз фінансової діяльності, що сприяє формуванню обґрунтованих рекомендацій для покращення бюджетного управління. Наприклад, громадські організації можуть використовувати ці дані для моніторингу ефективності витрат на оборонні програми, виявлення корупційних ризиків чи запропонування змін до існуючих підходів.

Крім того, електронна звітність є важливим елементом міжнародного співробітництва. Надання відкритого доступу до звітності міжнародним партнерам, таким як НАТО чи ЄС, дозволяє забезпечити прозорість і відповідність витрат стандартам цих організацій. Це також сприяє залученню міжнародної технічної допомоги та довгострокових інвестицій у розвиток оборонного сектору.

Разом із перевагами, електронна звітність вимагає дотримання певних умов для ефективного функціонування. Передусім необхідно створити єдину національну платформу, яка дозволить агрегувати та уніфікувати дані з усіх державних органів. Важливим є також навчання персоналу, відповідального за подання звітів, щоб забезпечити якість і достовірність опублікованої інформації. Крім того, слід розробити механізми захисту даних, щоб запобігти несанкціонованому доступу чи спотворенню інформації.

Залучення громадян до управління бюджетними процесами через цифрові платформи відкриває нові горизонти

РОЗДІЛ 6. Рекомендації щодо забезпечення прозорості та добросовісності бюджетування сектору оборони та безпеки України

у створенні прозорих, підзвітних та ефективних фінансових систем. У світі швидких технологічних змін онлайн-інструменти стають ключовими в інтеграції громадськості у прийняття рішень, контроль за використанням бюджетних коштів і спільному формуванні пріоритетів витрат. Завдяки таким платформам громадяни отримують не просто доступ до інформації, а реальний інструмент впливу на розподіл державних ресурсів.

Інтерактивні бюджети, що публікуються у відкритому доступі, надають можливість кожному охочому ознайомитися з деталями розподілу витрат, включаючи специфічні програми в оборонному секторі. Це не лише підвищує прозорість, але й створює бар'єр для корупції, дозволяючи оперативно виявляти нецільове використання коштів. Громадяни можуть контролювати виконання бюджетних програм, а також бачити реальні результати – це формує довіру до державних інституцій і сприяє прозорості їх діяльності.

Ще одним потужним механізмом є можливість громадських обговорень, які проводяться на цифрових платформах. Вони дозволяють громадянам пропонувати свої ідеї, оцінювати доцільність витрат і коригувати бюджетні рішення ще на етапі їх розробки. Така взаємодія створює атмосферу довіри та партнерства між державою і суспільством, адже громадяни відчують, що їхній голос впливає на розподіл ресурсів.

Не менш важливим є моніторинг витрат у режимі реального часу. Цифрові ресурси, які надають актуальну інформацію про виконання бюджетних програм, дозволяють аналізувати ефективність витрат і виявляти проблеми до їх загострення. Інструменти зворотного зв'язку, такі як електронні форми для скарг чи пропозицій, забезпечують швидке реагування на порушення, роблячи систему більш гнучкою та адаптивною до змін.

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Особливу увагу слід приділити платформам для збору ідей та інновацій. Громадяни, експерти та активісти, маючи доступ до таких ресурсів, можуть брати участь у розробці більш ефективних механізмів розподілу коштів, пропонуючи інноваційні рішення. Це сприяє створенню не лише прозорих, але й сучасних фінансових моделей, які відповідають викликам часу.

Інтеграція міжнародних стандартів прозорості, таких як рекомендації Міжнародної організації вищих органів аудиту (INTOSAI) чи стандарти Міжнародної організації зі стандартизації (ISO), відіграє важливу роль у вдосконаленні фінансового управління в оборонному секторі. Застосування цифрових технологій робить цей процес не лише більш ефективним, але й адаптованим до специфіки національного контексту. У сучасному світі, де прозорість і підзвітність є невід'ємними характеристиками ефективного державного управління, технології виступають ключовим інструментом для реалізації принципів доброчесності.

Зокрема, рекомендації INTOSAI, які зосереджуються на впровадженні стандартів звітності, прозорості та моніторингу, можуть бути інтегровані через електронні системи управління. Використання таких платформ дозволяє забезпечити автоматизацію збору, обробки та аналізу фінансових даних, що значно знижує ризики людського фактора та корупції. Наприклад, створення цифрових реєстрів витрат, інтегрованих з аналітичними модулями, дозволяє не лише забезпечити точний облік ресурсів, але й у режимі реального часу виявляти відхилення від встановлених норм.

Стандарти ISO, які стосуються управління ризиками, фінансового обліку та звітності, також можуть бути адаптовані за допомогою цифрових рішень. Наприклад, системи управління ризиками, засновані на ISO 31000, можуть бути інтегровані у загальнодержавну фінансову інфраструктуру. Це дозволяє автоматично аналізувати ризики, пов'язані з бюджетними витратами, визначати їхній пріо-

РОЗДІЛ 6. Рекомендації щодо забезпечення прозорості та добросовісності бюджетування сектору оборони та безпеки України

ритет і пропонувати заходи для їхнього мінімізації. У поєднанні з рекомендаціями INTOSAI, ці системи стають потужним інструментом для забезпечення фінансової дисципліни.

Крім того, цифрові технології значно спрощують адаптацію міжнародного досвіду до національних умов. Завдяки використанню великих даних (Big Data) та штучного інтелекту можна проводити порівняльний аналіз між міжнародними стандартами та чинним національним законодавством, визначаючи прогалини та пропонуючи шляхи їхнього заповнення. Наприклад, аналіз відповідності національних бюджетних процедур рекомендаціям INTOSAI може бути автоматизований, що значно скорочує час та зусилля, необхідні для гармонізації законодавства.

Інтеграція міжнародних стандартів також сприяє підвищенню довіри міжнародних партнерів до управління фінансами у країні. Використання прозорих і стандартизованих підходів у бюджетуванні, зокрема через цифрові системи, дає можливість надавати чіткі та зрозумілі звіти про використання фінансових ресурсів. Це особливо важливо для країн, які отримують міжнародну технічну та фінансову допомогу, адже забезпечує більшу відкритість та підзвітність перед донорами.

Водночас впровадження технологій вимагає певних інвестицій та зміни підходів до управління. Необхідно створити правове підґрунтя для функціонування цифрових платформ, забезпечити навчання персоналу, а також розробити механізми кіберзахисту для забезпечення безпеки фінансових даних. Лише за умов системного підходу інтеграція міжнародних стандартів прозорості через технології стане каталізатором для вдосконалення фінансового управління.

Таким чином, використання інноваційних технологій у бюджетному процесі є не лише засобом підвищення прозорості та ефективності, а й ключовим елементом побудови сучасної системи управління державними фінансами,

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

зокрема в оборонному секторі. Технологічні рішення дозволяють автоматизувати рутинні операції, забезпечити своєчасний облік витрат і доходів, а також створити інтерактивні платформи для моніторингу та аналізу бюджетних даних.

Для досягнення максимального результату важливо дотримуватися системного підходу. Перш за все, необхідно забезпечити гармонізацію технологій із чинними правовими нормами, впровадивши комплексне законодавче регулювання, яке охоплює аспекти прозорості, кіберзахисту та доступності бюджетної інформації. Адаптація міжнародних стандартів, таких як INTOSAI чи ISO, до українських реалій дозволить підвищити якість фінансового управління та зробить бюджетний процес зрозумілим і контрольованим. Особливої уваги потребує навчання персоналу, відповідального за реалізацію технологічних інструментів.

Розробка навчальних програм і підвищення кваліфікації службовців дозволить знизити ризики помилок і підвищити ефективність використання ресурсів. Окрім того, важливо розвивати культуру прозорості й доброчесності серед працівників бюджетної сфери. Необхідно також враховувати локальні особливості та специфіку функціонування різних секторів. Технології мають бути адаптовані до конкретних потреб, включаючи особливості оборонного сектору, де питання безпеки даних і оперативності прийняття рішень є критично важливими.

Впровадження інноваційних технологій у бюджетний процес не лише створює нові можливості для підвищення прозорості та ефективності, але й сприяє зміцненню довіри громадськості та міжнародних партнерів до управління державними фінансами. Лише інтеграція технологій із широким залученням всіх стейкхолдерів дозволить створити стійку та ефективну систему бюджетного управління, яка відповідає викликам сучасності.

ПРИКІНЦЕВІ ВИСНОВКИ ТА РЕКОМЕНДАЦІЇ

У цій монографії проведено ґрунтовне дослідження прозорості та добросовісності бюджетування в оборонному секторі України, що набуває особливого значення в умовах тривалої війни з 2014 року та повномасштабної військової агресії росії у 2022 році. Результати аналізу дозволили сформулювати низку висновків і рекомендацій, спрямованих на підвищення ефективності бюджетного управління в оборонній сфері.

Бюджетування в оборонному секторі є важливим інструментом забезпечення національної безпеки. Ефективне управління фінансовими ресурсами залежить від чіткої регламентації процедур і дотримання міжнародних стандартів. З огляду на зростаючі загрози, ключовою вимогою є розробка адаптивних моделей бюджетування, здатних оперативно реагувати на виклики динамічного оборонного середовища.

Проведений аналіз виявив низку серйозних викликів у бюджетному процесі. Недосконалість законодавчої бази, обмежена прозорість і недостатня підзвітність гальмують ефективне використання фінансових ресурсів. Це створює сприятливі умови для корупційних практик і підриває довіру суспільства до державних інституцій. Вирішення цих проблем вимагає системних змін у законодавстві, спрямованих на посилення прозорості та забезпечення відповідальності на всіх рівнях бюджетного управління.

Практичне застосування міжнародного досвіду та інтеграція найкращих практик є важливим аспектом

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

реформування. Зокрема, впровадження сучасних цифрових технологій, автоматизація звітності та моніторингу дозволяють значно підвищити ефективність фінансового управління, зменшити вплив людського фактора та мінімізувати ризики корупції.

Прозорість та доброчесність виступають фундаментальними принципами, які визначають якість і результативність бюджетного процесу у секторі оборони та безпеки. Високий рівень прозорості не лише сприяє зміцненню довіри громадськості до оборонних інституцій, але й створює умови для ефективного моніторингу використання державних коштів. Доброчесність в управлінні фінансами є важливим інструментом зменшення корупційних ризиків і оптимізації оборонної політики. Ключовими аспектами у цьому контексті є забезпечення відкритого доступу до інформації про бюджетні витрати, а також стимулювання активної участі громадянського суспільства у бюджетному процесі.

Для досягнення цих цілей система контролю у бюджетуванні сектору оборони має бути значно посилена. Необхідно впроваджувати механізми, які забезпечують внутрішній і зовнішній аудит. Незалежні аудиторські організації та громадські ініціативи здатні забезпечити неупереджену оцінку ефективності витрачання бюджетних ресурсів, виявлення порушень та створення передумов для запобігання корупційним схемам. Зміцнення цих механізмів сприятиме не лише підвищенню рівня прозорості, але й забезпечить стабільність і стійкість оборонного сектору.

На основі аналізу сучасних викликів запропоновано ряд заходів для вдосконалення бюджетування у секторі оборони та безпеки України. Перш за все, необхідно розробити комплексну стратегію, спрямовану на підвищення прозорості бюджетного процесу. Ця стратегія має передбачати оновлення законодавчої бази, впровадження міжнародних стандартів, таких як рекомендації INTOSAI, а

ПРИКІНЦЕВІ ВИСНОВКИ ТА РЕКОМЕНДАЦІЇ

також адаптацію найкращих світових практик до українських реалій. Такі кроки є критичними для мінімізації корупційних ризиків і забезпечення підзвітності на всіх етапах бюджетного циклу.

Другий важливий напрямок – розвиток інституційної спроможності. Впровадження сучасних технологій управління фінансами, автоматизація процесів звітності та моніторингу дозволять зменшити залежність від людського фактору та підвищити ефективність управління. Паралельно з цим необхідно проводити систематичне навчання кадрів, розвивати їх компетенції у сфері доброчесності, прозорості та управління ризиками. Це створить умови для професійного виконання функцій і запобігання корупційним практикам.

Особливу увагу слід приділити залученню громадянського суспільства до процесу моніторингу бюджетних витрат. Відкриті дані про використання коштів, публікація звітів та використання інтерактивних платформ для аналізу витрат дозволять створити атмосферу довіри та взаємодії між державою, громадянами та міжнародними партнерами.

Для підвищення прозорості бюджетного процесу вкрай важливо впроваджувати сучасні цифрові технології. Використання електронних платформ для публікації та моніторингу бюджетних даних відкриває можливості для швидкого та зручного доступу до інформації, зменшує ризики маніпуляцій із фінансовими ресурсами та сприяє посиленню контролю за їх цільовим використанням. Такий підхід не лише оптимізує процеси обліку й звітності, але й забезпечує широку участь громадськості та міжнародних партнерів у моніторингу фінансової діяльності.

Реалізація запропонованих заходів стане основою для ефективного управління фінансами в секторі оборони та безпеки України. Вона дозволить не лише підвищити результативність використання бюджетних коштів, але й

ПРОЗОРІСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

сприятиме зміцненню національної безпеки та довіри громадськості до державних інституцій. Інтеграція цифрових рішень створить прозору та підзвітну систему фінансового управління, здатну ефективно реагувати на сучасні виклики й загрози. Такий підхід гарантує створення стійкої та надійної фінансової інфраструктури, яка забезпечить довгострокову стабільність і розвиток оборонного сектору України, водночас відповідаючи очікуванням громадськості та міжнародної спільноти.

ВІДОМОСТІ ПРО АВТОРІВ

Лютий Ігор Олексійович

Член-кореспондент НАН України, доктор економічних наук, професор, заслужений економіст України, завідувач кафедри фінансів КНУ імені Тараса Шевченка.

Наукові інтереси:

Фінансова система та фінансова політика держави, банківська система, теоретичні та практичні аспекти розвитку фінансово-кредитних відносин. Особливу увагу приділяє дослідженню впливу глобальних економічних змін на національні фінансові системи та формуванню інноваційних підходів щодо стійкості економічної системи України в умовах невизначеності.

Засновник і керівник наукової школи КНУ імені Тараса Шевченка «Сучасна парадигма розбудови системи публічних фінансів і фінансова політика держави». Під науковим керівництвом професора І. Лютого захищено 9 докторських, 38 кандидатських дисертацій та 3 дисертації доктора філософії.

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3249-002X>.

Петленко Юлія Володимирівна

Кандидат економічних наук, доцент.

Наукові інтереси:

Експертка у сфері державних фінансів і державного управління, зокрема прозорості, підзвітності та чесності у фінансових процесах. Досліджує стійкість фінансових систем у контексті гібридних моделей управління та державно-приватного партнерства.

Авторка низки публікацій, присвячених інноваційним підходам до фінансового планування та стратегічного управління державними фінансами.

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5984-5145>.

Дрозд Наталія Володимирівна

Кандидат економічних наук, доцент.

Наукові інтереси:

Фахівчиня з міжнародного фінансового ринку та глобальної фінансової стабільності. Її дослідження охоплюють теорії фінансової глобалізації, питання міжнародної фінансової співпраці та професійну етику у сфері фінансів.

Акцентує увагу на ролі інтеграційних процесів у розвитку світового фінансового ринку та впливі глобальних фінансових трендів на економіки країн.

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3867-9701>.

Горячева Кіра Сергіївна

Кандидат економічних наук, доцент.

Наукові інтереси:

Фахівчиня у галузі фінансової безпеки, зокрема на рівні держави та підприємств. Її дослідження зосереджені на питаннях антикризового фінансового управління, розробки фінансових стратегій для забезпечення стабільності та ефективного використання ресурсів у складних економічних умовах.

Активно вивчає механізми зміцнення фінансової стійкості організацій та державного управління в оборонному секторі.

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1503-4425>.

Наукове видання

ПРОЗОРИСТЬ І ДОБРОЧЕСНІСТЬ БЮДЖЕТУВАННЯ СЕКТОРУ ОБОРОНИ ТА БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ

МОНОГРАФІЯ

Підписано до друку 06.12.2024 р.
Формат 60x84 ¹/₁₆. Гарнітура Times.
Папір офсетний. Друк на дублюкаторі.
Умов. друк. арк. 17,4. Облік.-вид. арк. 16,5.
Тираж 300 прим.

Видавець та виготовлювач
Західноукраїнський національний університет
вул. Львівська, 11, м. Тернопіль 46009

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців ДК № 7284 від 18.03.2021 р.*

Віддруковано ФО-П Шпак В. Б.
Свідоцтво про державну реєстрацію:
Серія В02 № 924434 від 11.12.2006 р.
Свідоцтво платника податку: Серія Е № 897220
м. Тернопіль, вул. Просвіти, 6.
тел. 8 097 299 38 99, (0352) 422-388
E-mail: tooums@ukr.net