УДК 336.1:352

Богдан МАЛИНЯК,
Іван ПІДЛІСНИЙ

ЕФЕКТИВНІСТЬ ВИДАТКІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ: МЕХАНІЗМ КОНТРОЛЮ В ШОТЛАНДІЇ ТА УРОКИ ДЛЯ УКРАЇНИ

Досліджено механізм забезпечення ефективності бюджетних видатків у Шотландії, узагальнено його позитивні властивості. На основі вивченого досвіду сформульовано засадничі рекомендації, орієнтовані на розвиток фінансового контролю за ефективністю використання коштів місцевих бюджетів в Україні. Розроблені пропозиції мають не лише наукове значення, а й можуть бути застосовані на практиці у процесі оцінювання ефективності видатків місцевих бюджетів.

Ключові слова: *бюджет, видатки бюджету, місцеві бюджети, фінансовий контроль, бюджетний контроль.*

Богдан МАЛИНЯК, Иван ПОДЛЕСНЫЙ

Эффективность расходов местных бюджетов: механизм контроля в Шотландии и уроки для Украины

Исследован механизм обеспечения эффективности бюджетных расходов в Шотландии, обобщенны его положительные свойства. На основе изученного опыта сформулированы основные рекомендации, ориентированы на развитие финансового контроля над эффективностью использования средств местных бюджетов в Украине. Разработанные предложения имеют не только научное значение, но и могут быть применены на практике в процессе оценки эффективности расходов местных бюджетов.

Ключевые слова: *бюджет, расходы бюджета, местные бюджеты, финансовый контроль, бюджетный контроль.*

Bohdan MALYNIAK, Ivan PIDLISNY

Efficiency of local budget expenditures: control mechanism in Scotland and lessons for Ukraine

Introduction. *The system, wich is designed to ensure the rational use of budget funds, functions in Ukraine imperfectly. It is important to scan the experience of foreign countries and introduce the best experience in domestic practice.*

Purpose *is to formulate the scientific approaches to integrated assessment of the efficiency of local budget expenditures, considering foreign experience.*

© Богдан Малиняк, Іван Підлісний, 2018

Results. *The mechanism for ensuring the efficient use of budgetary funds in Scotland is built in the modern period of history, considering current challenges, opportunities for implementation and the results of relevant scientific research. Implementation of measures to increase the efficiency of budget expenditures took place as a reaction to a high level of distrust of the government and its activities. The main measures aimed at controlling the effectiveness of budget expenditures are based on four basic provisions: the validity of budget revenues and expenditures, their balance; priority of budget expenditures; the value and quality of public services; organization of the budget process, namely the integration of planning of management and financial activities. The main findings of the study of the experience of financial control in Scotland are as follows: the complexity of financial control over the efficiency of budget expenditures, the integration into the system of tools for reforming the budget process, developed methods for evaluating the efficiency of local budget expenditures are universal for different entities of control.*

Based on the experience of ensuring the efficiency of budgetary expenditures in Scotland, it is substantiated that the efficiency of budget expenditures is not appropriate to be determined by a specific indicator, but it is appropriate to comprehensively assess the compliance of expenditures with a number of criteria. The most important of them should be four criteria: observance of democratic procedures for planning and implementation of the local budget; assessment of compliance of budget expenditures with public priorities; analysis of budget programs implementation and achievement of planned targets; exploration of the value of services. The research-based criteria for assessing the effectiveness of local budgets are important not only for the development of the concept of building a control system, but also have an applied value. The methodological approaches formulated in research were applied in the research both of the local budget and of a separate line of expenditures.

Conclusions. *The experience of the organization of financial control of the efficiency of budgetary expenditures in Scotland indicates a number of its positive qualities, which make it possible to realize the main purpose of government policy - to increase the level of public confidence in the government. Methodological approaches to the organization of monitoring the effectiveness, are formulated on the basis of Scottish experience. The developed approaches can be applied not only in scientific researches, but also they are suitable for application. Ulterior scientific research may focus on formalizing the methodology for analyzing the efficiency of local budget expenditures. This will enable, in particular, to substantially expand the applied component of methodological approaches and facilitate their application in practice, which is important given the continued growing topicality of the effective management of local budgets in terms of expanding their resources and critical assessment of the society's effectiveness of their use.*

Keywords: *budget, budget expenditures, local budgets, financial control, budget control.*

JEL Classification: H60.

Постановка проблеми. Одним із головних напрямків розвитку демократичної держави є забезпечення зростання рівня добробуту кожного громадянина. Спираючись на досвід розвинутих європейських країн, досягнення цієї мети можливе лише за умови якісного управління місцевими бюджетами, яке посилює демократичні інститути, знищує нерівність можливості доступу до суспільних благ, покращує якість суспільних послуг і рівень життя населення.

Однією із ключових реформ сучасного етапу розвитку держави є реформа місцевого самоврядування. Втім головним ризиком успішного проведення реформи є те, що через низьку компетентність органів влади, недостатній контроль з боку суспільства, ефективність ухвалюваних органами місцевого самоврядування рішень у сфері бюджетних відносин може різко знизитись. Це створює сприятливе середовище для нераціонального використання ресурсів, корупції, зловживань та інших негативних явищ. За рівнем ефективності використання бюджетних коштів Україна посідає останні місця у світі. Для вирішення цієї проблеми доцільно, зокрема, досліджувати досвід розвинутих держав. Реалізація кращого зарубіжного досвіду у вітчизняній практиці дасть змогу вирішувати актуальні проблеми бюджетної політики, а разом з тим підвищувати рівень суспільного добробуту та поліпшувати умови функціонування національної економіки.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У науковій літературі питання ефективності видатків обговорюється досить активно. Значну увагу проблемі оцінювання ефективності видатків місцевих бюджетів приділяли як зарубіжні, так і українські вчені.

У працях І. Чугунова та І. Ігнатюк економічна сутність ефективності бюджетних видатків полягає у сукупності досягнутих результативних показників, котрі відповідають основним цілям та завданням бюджетних призначень із урахуванням обсягу здійснених видатків бюджету, дієвості інституційних перетворень суспільного середовища [1, с. 220]. Такий підхід до розуміння ефективності видатків бюджету враховує важливі практичні аспекти оцінювання ефективності видатків бюджету, як от досягнення результативних показників. У своїх наукових працях Я. Сукопова та Є. Бакос для оцінювання ефективності видатків використовують методологію "3Е": економічність (economy), ефективність (efficiency), результативність (effectiveness). Як підсумок, автори зазначають, що ефективність видатків означає як вироблені товари чи послуги, що були придбані за бюджетні кошти, виконують корисність та дієвість згідно з принципом "витрачати мудро" для населення відповідно до поставленої мети у своїй бюджетній програмі [2, с. 330]. Польська вчена Т. Любінська наголошує, що оцінювання ефективності видатків стає ключовим пріоритетом у зростанні ефективності управління місцевими фінансами та буде більш продуктивним і реальним із розвитком показників, що демонструють реалізацію поставлених цілей, і побудови додаткових показників, які були б безпосередньо пов`язані із заданою функцією, завданням та підзавданням бюджетної програми [3, с. 180]. Критично варто оцінити те, що розвиток показників не буде ознакою ефективності видатків, а, насамперед, відповідальності головних розпорядників бюджетних коштів за відповідні раціонально побудовані показники у бюджетній програмі. Таким чином, запропоновані ідеї вчених не дають відповіді на питання щодо критеріїв оцінки цілей і завдань бюджетної політики та мети бюджетних програм.

Ж. Белец під ефективністю розуміє відношення між використаними ресурсами та досягнутими результатами. Ефективність є результатом низки зусиль щодо досягнення поставлених завдань, проте найбільшою мірою вона залежить саме від управління видатками як визначальної ролі у процесі використання бюджетних коштів на виконання конкретних завдань. Коли йдеться про місцевий бюджет, громадськість зацікавлена, наскільки ефективно використані можливості бюджету. Саме тут у нагоді стають показники результативності. Під час розробки показників результативності осо-

бливу увагу слід приділяти потребам споживачів і взаємозв'язку з процесом формування й виконання місцевих бюджетів. Ефективність використання бюджетних коштів безпосередньо пов'язана з питаннями ефективності бюджетних програм та політики загалом, що перебуває в центрі уваги як місцевих органів влади, урядів окремих країн, так і світових організацій [4, с. 154]. Відзначаємо логічний підхід до побудови концепції оцінювання ефективності видатків, в основу якого вчена ставить споживача бюджетних послуг. Втім вона обмежується лише рекомендаціями щодо застосування програмно-цільового методу бюджетування, однією з властивостей якого є сприяння зростанню ефективності видатків.

На думку І. Аветисян, ефективність бюджетних коштів характеризується досягненням кількісно вимірюваних результатів діяльності розпорядників бюджетних коштів з одночасним їх моніторингом та контролем, що забезпечують підвищення якості внутрішніх процедур бюджетного планування й менеджменту [5, с. 14–15]. Важливою властивістю наведеного твердження є визначення ролі оцінки ефективності видатків бюджету, як важливого елемента бюджетного менеджменту. На нашу думку, запропонований І. Аветисян підхід до визначення ефективності є доволі спрощеним, адже не розкриває логіки одержаних результатів.

І. І. Мазур наголошує, що ефективність використання бюджетних коштів визначається не стільки традиційними об'єктивними показниками дієвості рішень за типом: "витрати-випуск" чи "витрати-результат", скільки за співвідношенням результатів і ресурсів, використаних для досягнення стратегічних цілей політичної системи та реалізації загальних інтересів суспільства [6, с. 155]. У запропонованому підході вказано на ширші критерії визначення ефективності видатків бюджету, ніж передбачені конкретними методиками оцінки ефективності певних проектів. Крім того, важливим критерієм ефективності, на думку І. І. Мазур, є досягнення загальних інтересів суспільства. У такому вигляді запропонована концепція залишається дуже абстрактною, адже не зрозуміло, яким чином оцінювати прогрес в реалізації суспільних інтересів.

Досліджувала механізм оцінювання ефективності видатків А. Свірська, яка стверджує, що місцева влада повинна бути обізнана, освічена, мати знання та внутрішньо-організаційну поведінку задля вмілого розпорядження й управління бюджетними коштами, вона відіграє ключову роль у досягненні ефективності видатків і цілей, на які вони спрямовуються [7, с. 177]. Цим самим вона визначила передумови ефективного використання коштів бюджету, проте вчена зосередилася на внутрішніх чинниках та залишила поза увагою взаємодію суб'єкта управління коштами бюджету з зовнішнім середовищем.

Таким чином, наукові положення щодо трактування ефективності видатків бюджету та її оцінювання дуже різноманітні. Відтак відрізняються методичні підходи до аналізу ефективності видатків бюджету та складу критеріїв. Їх застосування на практиці, на нашу думку, дає змогу з'ясувати лише окремі аспекти ефективності видатків бюджету.

Метою статті є формулювання наукових підходів до комплексного оцінювання ефективності видатків місцевих бюджетів, з урахуванням зарубіжного досвіду.

Виклад основного матеріалу дослідження. Одним із головних завдань успішних країн є створення умов для раціонального й ефективного використання публічних коштів. Це є результатом як розвитку науки, яка пропонує обґрунтовані рекомендації для створення системи відповідального управління бюджетними ресурсами, так і

владних суб'єктів, які реалізують відповідну політику. З огляду на зазначене, вважаємо, що дослідження успішного зарубіжного досвіду оцінювання ефективності видатків місцевих бюджетів дасть змогу ґрунтовніше вивчити підходи до цього важливого аспекту управління публічними фінансами.

На нашу думку, цьому сприятиме вивчення практики управління місцевими бюджетами в Шотландії та підходів до забезпечення ефективності видатків місцевих бюджетів. Конструкції механізму забезпечення ефективного використання бюджетних коштів в цій країні побудовані в новітній період історії з урахуванням сучасних викликів, можливостей реалізації та результатів актуальних наукових досліджень. На початку XXI століття значною проблемою для Шотландії був високий рівень недовіри до уряду та його діяльності. Через це органами управління в 2014 р. було ухвалено стратегію "Шістнадцяти національних результатів", в якій визначено 16 національних завдань, серед яких удосконалення основних засад ефективного витрачання коштів на місцях [8]. Відповідно до стратегії, фінансовий контроль у сфері місцевих фінансів базується на основі чотирьох засадничих положеннях:

– обґрунтованість доходів і видатків бюджету, їх збалансованість;
– пріоритетність видатків бюджету;
– співвідношення вартості та якості суспільних послуг;
– організація бюджетного процесу, а саме інтеграція планування управлінської та фінансової діяльності [9, с. 3].

Перше спрямування контрольної діяльності – дослідження допустимості бюджету – зводиться до вивчення обґрунтованості доходів і видатків бюджету й їхньої збалансованості. При цьому з'ясовують, зокрема, яким чином поєднуються закріплені зобов'язання та політичні обіцянки в умовах обмеженої частки бюджету, якою вільно можна розпоряджатися. Головний акцент Фінансовий комітет Шотландії робить на доходи та ризики для витрат бюджету у випадку, коли доходи відрізняються від прогнозу.

Діяльність в межах другого напрямку контролю – пріоритетності видатків бюджету – зводиться до з'ясування обґрунтованості спрямування коштів між секторами та програмами. Пріоритетність може бути оцінена на різних рівнях здійснення видатків. Порівняно легко здійснювати узагальнений аналіз (або аналіз на більш високих рівнях) пріоритетів, порівняння обсягів видатків та їх часток у загальній сумі витрат у різних періодах. Таке дослідження може сприяти вивченню макроекономічних пріоритетів протягом певного періоду часу, а також спонукати до додаткових досліджень причин зміни збільшення чи зменшення певних видатків, фактичного врахування проголошених місцевою владою пріоритетів у видатковій частині бюджетів тощо.

Втім не менш важливо досліджувати також відображення пріоритетів органів місцевого самоврядування у видатках розпорядників бюджетних коштів. При цьому з'ясовують послідовність планування бюджету, обґрунтованість зростання чи зменшення видатків, яким чином передбачено подальше вдосконалення якості послуг та більш успішне досягнення передбачених результатів.

Ключове значення для забезпечення ефективності видатків бюджетів має третє положення фінансового контролю – співвідношення вартості та якості суспільних послуг. Діяльність у цьому напрямку відповідає світовим тенденціям зростання уваги до бюджетного контролю та досягнення результатів. Проте це виявилося важким завдання через складність оцінки впливу певних бюджетних видатків на зміну соціальних індикаторів. З огляду на це, запропоновано набір інструментів оцінювання

ефективності для різних напрямків здійснення видатків бюджету.

Співвідношення вартості та якості суспільних послуг визначається в рамках процедури результативного бюджетування, головним завданням якого є стимулювання виконавчих органів влади до вмілого й ефективного витрачання коштів та досягнення запланованих результатів. Результативне бюджетування було визначене як бюджетний процес, в якому розподіл ресурсів та прийняття управлінських рішень відбувається на основі результатів видатків. Цей метод відрізняється від бюджетування на основі витрат (працівники, будівлі, матеріали тощо) та бюджетування на основі випуску (кількість освічених людей, проведених операцій, в'язнів, яких тримають під вартою тощо) і можуть бути реалізовані додатково до згаданих двох методів.

Такий підхід визначення ефективності видатків бюджету було використано в останніх роботах Служби вдосконалення Шотландії (Improvement Service) у 2011 р. Вона вивчає результати бюджетного процесу й вважає, що для того, щоб результативне бюджетування було успішним, доцільно:

– чітко визначати результати та формулювати показники ефективності й якості, що вимірює ступінь досягнення цих результатів;
– оцінювати вартість діяльності або послуги;
– вміти зрозуміти причинно-наслідкові зв'язки між діяльністю, витратами, показником ефективності / якості та результатом [9, с. 24].

Згадана служба розробила власну рамкову систему бенчмаркінгу місцевого самоврядування, яка складається з низки індикаторів для здійснення оцінки ефективності видатків у сфері освіти, соціального захисту, культури та дозвілля, екології, корпоративних послуг, житлово-комунального господарства, економічного розвитку та планування [10]. При цьому акцентується на тому, що результати є найважливішим елементом оцінки ефективності, але ці результати часто недоступні або дорогі для отримання. Навіть коли доступні дані про результат, важко встановити причинний зв'язок між політикою уряду та соціальними тенденціями. Підтвердженням цього є дослідження Аллен Шик (2003), в якому обґрунтовано, що результат є корисним показником ефективності. Результати – це обличчя, представлене діяльністю уряду своїм мешканцям. Якщо громадяни вважають послуги неадекватними, вони не будуть вважати функціонування уряду ефективним [11, с. 74].

Практика бюджетного менеджменту в Шотландії ілюструє, що показник ефективності дає змогу відстежувати на національному рівні ступінь розуміння органами влади громадян, керованість своєї діяльності, удосконалення взаємодії користувачів послуг із органами влади та, що найважливіше, постачальники суспільних послуг забезпечують прозорість взаємодії з користувачами. Задля удосконалення цієї практики місцеві уряди Шотландії висвітлюють інформацію на своєму веб-сайті: забезпечення більшої ясності та гласності навколо цілей громадських організацій; встановлення чітких меж відповідальності та підзвітності, які допомагають підтримувати стандарти ефективного надання послуг і ще більшого покращення результатів.

Проект бюджету 2015–2016 р. підтверджує важливість підвищення ефективності як найважливішого елементу, що допомагає вирішувати проблеми, пов'язані зі зростанням попиту на суспільні блага та постійною нерівністю у суспільстві. Задля контролю та звітування про ефективність, шотландський уряд використовує підхід "Легкого дотику", котрий полягає в тому, що місцеві органи

влади подають уряду Шотландії індивідуально публічну звітність про ефективність, яку вони досягли за певний період часу.

Четверте положення – організація бюджетного процесу, а саме інтеграція планування управлінської та фінансової діяльності ґрунтується на чотирьох основних засадах:

– рішучий перехід до профілактичних і запобіжних заходів, спрямованих на ефективне управління бюджетом;
– більша увага до органів влади на місцях, з метою стимулювання до кращого партнерства, продуктивнішої співпраці та кращого надання послуг на місцях;
– інвестиції в людський ресурс, які надають послуги;
– більш прозора культура управління, яка підвищує стандарти роботи.

Відповідно до стратегії "Шістнадцяти національних результатів" уряд Шотландії впродовж найближчих років прагне досягти поставлених перед собою цілей. Одержання цих результатів визначатиметься продуктивною діяльністю державних служб і формуванням пріоритетів використання ресурсів для максимального їх позитивного впливу на вирішення наявних проблем [8]. У цьому контексті важливу роль відіграє перехід до профілактичних та запобіжних заходів (превентивний підхід). Це стало ключовим завданням Фінансового комітету Шотландії впродовж останніх років. Завдяки превентивному підходу простежується збільшення ефективності та вивільнення бюджетних ресурсів на інші цілі [9, с. 30].

У контексті заходів щодо стимулювання суб'єктів витрачання бюджетних коштів до кращого партнерства, продуктивнішої співпраці та кращого надання послуг на місцях важливе значення має з'ясування якості планування діяльності. Воно має базуватися на результатах діяльності, поданих у форматі суспільних послуг. До того ж суб'єкти здійснення бюджетних видатків мають розробити плани поліпшення своєї діяльності, які передбачають не впровадження додаткових заходів, а трансформацію їхньої роботи.

Окрема позиція серед комплексу питань, пов'язаних з дослідженням бюджетного процесу, належить інвестиціям в людський ресурс. Інвестування в людей, які надають послуги, застосовується на основі широкого використання логічних моделей, запропонованих Комітетом інфраструктури та інвестицій. Логічна модель дає змогу предметним комітетам починати дослідження з результату, відстежувати зв'язки між бюджетними видатками та вихідними параметрами (чисельність персоналу, взаємодія із отримувачами послуг, збільшення якісного обслуговування населення), вихідними параметрами та результатами / ефектами (ефективність використання видатків бюджетів); перевірити зв'язок між видатками та результатами. Результати мають бути визначені на коротко-, середньо-, довгострокову перспективу та мати загальний позитивний вплив і враховувати потреби місцевого населення [9, с. 41].

В організації бюджетного процесу варто приділяти якомога менше уваги політичним зобов'язанням і необхідно домагатися, щоб ефективність бюджетних ресурсів була максимальною, наскільки це можливо. У часи реформ органи управління Шотландії мають набагато більше можливостей, ніж це було у минулому, щоб вдосконалити механізм бюджетного процесу [12, с.98].

Важливе значення для ефективності бюджетних видатків має культура службовців, яка підвищує стандарти роботи. Для більш прозорої культури державної служби та оцінювання ефективності використання бюджетних коштів керівництво Фінансового комітету Шотландії для інших комітетів пропонує зосередитися на пріоритетах в меж-

ах свого бюджетного контролю, у т. ч. на пошуку підтверджень щодо:

– частки урядових органів, котрі перейшли до методу бюджетування на основі пріоритетів;
– пріоритетних цілей уряду Шотландії;
– забезпечення поточної діяльності інформацією про підстави для спрямування бюджетні ресурсів.

Аудитори Шотландії підготували контрольний список питань для неурядової перевірки публічних фінансів. Вони адаптовані до застосування також іншими комітетами, на які покладено завдання перевірки органів управління, відповідальних за витрачання бюджетних коштів:

– чи орган влади розробив підхід до встановлення бюджету на основі пріоритетів, встановлення взаємозв'язків між плановими витратами та очікуваними результатами;
– чи має орган влади довгострокову фінансову стратегію (на 5–10 років), чи вона орієнтована головним чином на короткостроковий (рік або два) період;
– чи забезпечує відповідний орган влади надання зрозумілої фінансової та продуктивної інформації, котра засвідчує ефективне використання бюджетних коштів й управлінських рішень;
– чи представлена інформація у доступній, зрозумілій, відкритій і прозорій формі.

Цілком слушним є твердження групи, яка зазначає, що державні та місцеві органи влади відіграють одну із ключових ролей у ефективності використання бюджетних коштів та поліпшення результатів, що були поставлені. Задля цього вона встановила норми рекомендаційного характеру щодо річної звітності про виконання бюджету, до них доцільно зарахувати:

– збалансований і об'єктивний облік ефективності бюджетних коштів;
– чітку звітність про витрати на діяльність і надання послуг, а не утримання установ або організацій;
– інформаційно-аналітичні дані про тенденції та зміни витрат в часі за попередні роки [13, с. 64].

Вищевказані питання створюють передумови для подальшого підвищення стандартів й прозорої культури управління, допомагають учасникам бюджетного процесу в застосуванні принципу пріоритетності фінансового контролю та оцінювання ефективності використання видатків відповідних бюджетів.

Окрім контролю за ефективністю використання бюджетних коштів з боку держави, в Шотландії розвинутий також громадський контроль. Існує велика кількість неурядових організацій, які мають на меті контролювати ефективність і надавати поради виконавчим органам з різних питань, в тому числі й ефективності витрачання бюджетних коштів.

Прикладом може слугувати компанія "AWICS", лозунгом якої є незалежність, цілісність і вагомість своєї діяльності [14]. Це консультаційна й тренінгова компанія, що спеціалізується на наданні підтримки у сфері фінансів, управлінні й політики, зокрема щодо аналізу та пояснення фінансових, управлінських і політичних питань, для клієнтів, якими є органи державної влади, місцевого самоврядування, громадські організації, університети, коледжі, профспілки. Доречно згадати і спеціалізовану консультаційно-дослідницьку компанію "Office of Health Economics", яка надає консультації та здійснює економічний і статистичний аналіз критичних проблем дослідження використання видатків в галузі охорони здоров'я не лише у Шотландії, а й на міжнародному рівні [15].

Механізм організації контролю за ефективністю видатків бюджету в Шотландії має комплексний, структурований характер,

а суб'єкти контролю взаємодіють з усіма учасниками бюджетного процесу та проводять наукові й прикладні дослідження для досягнення результатів, що були поставлені урядом країни.

Підсумовуючи дослідження досвіду фінансового контролю у в Шотландії, відзначимо низку позитивних характеристик.

По-перше, комплексність фінансового контролю, адже під час його проведення досліджують увесь спектр операцій з бюджетними ресурсами, який охоплює як планування, так і виконання бюджету. Крім цього, предметом контролю є також узгодження бюджету з документами, що регламентують регіональну політику та визначають перспективи фінансового забезпечення суб'єктів бюджетного процесу й інші важливі аспекти управління бюджетом. Це створює сприятливі передумови для системного аналізу ефективності видатків місцевих бюджетів та виявлення ключових проблем.

По-друге, система моніторингу за ефективністю видатків місцевих бюджетів в Шотландії органічно вбудована в комплекс інструментів реформування бюджетного процесу, орієнтованих на превентивну дію та попереджувальний вплив на суб'єкти управління. Це важливо з огляду на те, що лише сама система контролю не спроможна забезпечити досягнення стратегічних цілей бюджетної політики, в яких реалізуються соціальні та економічні пріоритети владних інституцій. Варто зазначити, що запровадження комплексу таких заходів відбувалося як реакція на низький рівень довіри громадськості до органів влади, а введення їх в дію розглядалося політичними лідерами як ключові заходи для завоювання прихильності з боку населення. Позитивний досвід здійснення реформ має важливе значення для України, оскільки владні органи мають у суспільстві низький рівень підтримки, а практика управління бюджетними коштам оцінюється громадянами часто доволі критично.

По-третє, розроблені методи оцінювання ефективності видатків місцевих бюджетів є універсальними для різних суб'єктів контролю. Це дає змогу успішно застосовувати розроблені алгоритми аналізу фінансових операцій не лише державними органами фінансового контролю та розпорядниками бюджетних коштів, а й неурядовими організаціями. Це особливо важливо для України, адже слабкість державних інституцій суттєво обмежує вплив органів державного фінансового контролю на вирішення проблем бюджетної сфери. У таких умовах все більшу роль у фінансовому контролі в бюджетному процесі на місцевому рівні відіграють неурядові організації. Відтак позитивні наслідки для підвищення ефективності управління місцевими фінансами матиме розробка якісного методичного забезпечення контролю у бюджетній сфері, яке зможуть використовувати різноманітні суб'єкти.

Зважаючи на низку позитивних властивостей фінансового контролю за ефективністю бюджетних видатків у Шотландії, доцільно на основі цього досвіду сформулювати висновки, які слугуватимуть для побудови концептуальних основ контролю у сфері місцевих бюджетів в Україні. Актуальність питання належного фінансового контролю посилюється в умовах бюджетної децентралізації та зростання фінансових повноважень органів місцевого самоврядування. Адже збільшення обсягів місцевих бюджетів не завжди сприяє розширенню переліку та поліпшенню якості послуг, які надають населенню.

В основі концепції оцінювання ефективності видатків місцевих бюджетів, на нашу думку, має бути суспільне сприйняття користі від суспільних благ відносно відчуття тягаря сплачених податків. Такий підхід ґрунтується на критерію Калдора-Гікса, від-

повідно до якого стратегію можна прийняти тільки тоді, якщо ті, хто виграє від такої стратегії, можуть компенсувати збитки тим, хто їх зазнав, без погіршення свого початкового рівня добробуту [16, с. 32]. Суть підходу зводиться до порівняння грошової оцінки усіх позитивних і негативних наслідків від акумулювання в бюджеті фінансових ресурсів і їх витрачання з урахуванням зміни їх вартості в часі. В узагальненому вигляді – ефективність видатків бюджету – це обсяг суспільних благ, який визначений на основі оцінки населення, до обсягу сплачених податків. За своєю зовнішньою простотою запропонований підхід до визначення ефективності видатків приховує дуже складні завдання. Власне, йдеться про проблематичність визначення вартості благ. Логіка визначення ефективності видатків бюджету передбачає оцінювання користі від послуг споживачами. Таким чином, побудова моделі оцінювання ефективності видатків базується на аргументах, що від того, наскільки люди оцінюють користь від видатків бюджету, і залежить рівень ефективності видатків. Такий підхід відповідає концепції організації фінансового контролю у Шотландії.

Із вищезазначеного випливає, що громадськість є головним оцінювачем ефективності бюджетних видатків та важливим суб'єктом контролю. Важливість (навіть незамінність) участі громадськості у контролі за ефективністю видатків пояснюється ще й тим, що контролюючі органи, як і органи влади, які розпоряджаються бюджетними коштами, представляють державу. Більше того, за неефективне використання ресурсів зазвичай не передбачено ні адміністративної, ні, тим більше, кримінальної відповідальності. Через це залучення громадськості до контролю за ефективністю видатків бюджету дає можливість не тільки сформувати цілісне уявлення про те, з якою користю для суспільства були витрачені ці кошти, а й задіяти методи впливу на органи влади з метою її підвищення.

На наше переконання, ефективність видатків бюджету не може бути визначена певним окремим показником і потребує всебічного оцінювання їх відповідності низці критеріїв. До найважливіших доцільно зараховувати чотири критерії:

– дотримання демократичних процедур планування та виконання місцевого бюджету;
– оцінювання відповідності бюджетних видатків суспільним пріоритетам;
– аналіз виконання бюджетних програм та досягнення запланованих цілей;
– дослідження вартості послуг [17, с. 30].

Визначені напрямки кореспондують зі сферами фінансового контролю у Шотландії, які охоплюють усі найважливіші аспекти дослідження ефективності місцевих бюджетів.

Передумови ефективності видатків закладаються у дотриманні демократичних процедур планування та виконання місцевих бюджетів. Рішення, що стосуються наповнення і використання коштів місцевих бюджетів, як вже зазначалося раніше, ухвалюють службовці та депутати місцевих рад. У своїй діяльності вони посилаються на те, що виконують свої функціональні повноваження і представляють інтереси громадян. Втім існують великі ризики, що цього не відбудеться. Дуже часто депутати та службовці у своїй роботі керуються не суспільними, а особистими інтересами, або в кращому разі – власним уявленням про те, що є добре для громади. Нерідко вони, ухвалюючи рішення, намагаються уникнути додаткової роботи чи відповідальності. В Україні ця проблема ще більше поглиблюється через високий рівень корупції й значний вплив олігархів на органи влади.

Розвинуті демократичні правила у бюджетному процесі можуть значною мірою

усунути ці та інші ризики. Користь від бюджетних видатків безпосередньо залежить від задоволеності потреб людей, тому важливо, щоб демократичні процедури створювали умови для ефективної взаємодії влади і громадськості.

Дослідження дотримання демократичних процедур спрямоване на встановлення фактів застосування тієї чи іншої процедури у бюджетному процесі. Воно має бути формалізоване у певний набір критеріїв та показників оцінювання. На нашу думку, такий аналіз має передбачати з'ясування участі громадськості у бюджетному процесі на всіх його стадіях:

– публічне обговорення пріоритетів формування та використання бюджетних коштів громади перед складанням проекту бюджету та розгляду проектів змін до бюджету;
– публічний розгляд проекту бюджету відповідними постійними комісіями місцевої ради за участю експертів, громадян, представників ЗМІ;
– проведення бюджетних слухань перед поданням до місцевих рад проекту місцевого бюджету, на яких обговорюватиметься опублікований завчасно документ з участю усіх зацікавлених осіб;
– публічне звітування про результати використання коштів місцевого бюджету.

Схожий перелік наводять також інші експерти. Відтак означені процедури можуть стати також критеріями в оцінюванні [18, с. 6]. Аналіз дотримання бюджетних процедур може базуватися, зокрема, на основі моніторингу виконання рішень органів місцевого самоврядування, що регламентують бюджетний процес – Статуту територіальної громади, бюджетного регламенту тощо.

Оцінювання відповідності бюджетних видатків суспільним пріоритетам є творчим процесом. Яким би бюджет не був великим, його обсяги обмежені можливостями одержувати певну суму доходів. При цьому потреби населення, в тому числі й ті, які забезпечуються за рахунок бюджету, є безмежними. Тому логічно постає проблема вибору пріоритетів діяльності, тобто тих напрямків роботи, які, насамперед, доцільно фінансувати за рахунок бюджету, а також визначення тих напрямків, від фінансування яких необхідно відмовитися у відповідний період. Визначення таких пріоритетів відповідно до суспільних потреб означає, що вони будуть повніше задоволені, а отже, видатки – більш ефективними.

Найбільша складність у дослідженні відповідності бюджетних видатків суспільним пріоритетам, на нашу думку, полягає у з'ясуванні останніх. Вважаємо, що існують два різних шляхи одержання інформації про суспільне розуміння пріоритетів розвитку і бажаних напрямків витрачання бюджетних коштів: безпосереднє дослідження громадської думки та аналіз документів, підтриманих суспільством.

Сьогодні існує можливість використання багатьох інструментів для того, щоб дізнатися громадську думку з того чи іншого питання, зокрема це: соціологічні дослідження, експертне опитування, робота з фокус-групами, різноманітні онлайн голосування тощо. Однак репрезентативні соціологічні дослідження щодо пріоритетів розвитку місцевої громади проводять рідко, оскільки вони є затратними заходами. Крім цього, слід визнати, що дані ґрунтовних соціологічних досліджень часто доволі складно адаптувати до потреб аналізу ефективності бюджетних пріоритетів. Відтак доводиться користуватися спрощеними підходами до вивчення суспільної думки, для яких характерний серйозний недолік – некоректність і суб'єктивність даних.

Вихід з цієї ситуації може полягати в аналізі документів, сформованих з урахуванням суспільних настроїв і підтрима-

них виборцями, а саме: передвиборчих програм політичних сил, представлених в органах влади; коаліційних угод за підсумками виборів. Розробка та ухвалення дієвої Стратегії розвитку адміністративно-територіальної одиниці передбачає широку участь громадськості, експертів, науковців й активне її обговорення. Ключові положення передвиборчих програм депутатів місцевих рад беруть за основу Програми соціально-економічного розвитку. Відтак положення цих документів також можна використовувати для дослідження того, чи передбачені у них заходи враховано під час складання проекту місцевого бюджету.

Великі можливості проводити системний аналіз видатків місцевих бюджетів відкриває програмно-цільовий метод бюджетування. На рівні місцевих бюджетів його почали використовувати, починаючи з 2017 р. Застосування цього методу планування і виконання місцевого бюджету означає, що кошти бюджету використовують не лише для утримання бюджетних установ та виплати заробітних плат, а для виконання конкретних завдань і досягнення визначених цілей. Це принципово нова філософія управління бюджетом, яку розвинуті країни практикують вже тривалий час та яка позитивно зарекомендувала себе.

Необхідною умовою спрямування бюджетних коштів на виконання конкретної бюджетної програми є наявність затвердженого паспорта. Правила складання паспортів бюджетних програм та звітів про їхнє виконання затверджені наказом Міністерства фінансів України № 1098 від 29.12.2002 р. [19]. Паспорт бюджетної програми – документ, що визначає мету, завдання, напрями використання бюджетних коштів, відповідальних виконавців, результативні показники та інші характеристики бюджетної програми відповідно до бюджетного призначення, встановленого рішенням про місцевий бюджет. Паспорт бюджетної програми є важливим джерелом інформації для оцінювання видатків. Зазначимо, що для аналізу цього документа можна скористатися Методичними рекомендаціями щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм, затвердженими наказом Міністерства фінансів України № 608 від 17.05.2011 р. [20].

В оцінюванні бюджетних програм виокремлюють два консолідованих етапи: аналіз обґрунтованості та якості розробки програми і, власне, аналіз її результативності та ефективності. На першому етапі бюджетну програму досліджують на предмет її відповідності пріоритетам соціально-економічного розвитку країни та регіону, окремих галузей економіки (сфер діяльності). До того ж означені у паспорті бюджетної програми мету, завдання та напрями використання бюджетних коштів оцінюють щодо реалістичності й доцільності їхнього виконання у плановому бюджетному періоді та спрямованості на досягнення очікуваного результату.

В аналізі ефективності видатків особливе місце посідає дослідження обсягу бюджетних ресурсів, спрямованих на виробництво тих чи інших суспільних послуг. При цьому має цінність як інформація про фактичну вартість суспільних послуг, які надають споживачу (послуги дошкільної освіти, культурно-мистецьких закладів тощо), так і дані про витрати на придбання товарів, робіт та послуг, що використовуються бюджетними установами та / або комунальними підприємствами для виробництва суспільних послуг населенню.

Інформація про витрати на забезпечення населення бюджетними послугами має важливе етичне значення, яке полягає у відкритості влади стосовно платників податків. Крім цього, така інформація має ще й цінне прикладне значення. Наявність да-

них про витрати на конкретну послугу часто дає змогу порівнювати з вартістю аналогічних послуг, які пропонують суб'єкти підприємницької діяльності. Для цього потрібно порівнювати аналогічні послуги. Однак варто зауважити, що таких аналогів послуг, які надають комунальні установи, суб'єкти підприємництва пропонують населенню не так і багато. Набагато більше можливостей для дослідження вартості послуг відкривається у разі порівняння вартості послуг, які надають різні бюджетні установи або навіть різні органи місцевого самоврядування. Ще більші можливості для порівняння відкриваються, якщо досліджувати вартість придбаних товарів, робіт і послуг, що використовують бюджетні установи або комунальні підприємства. Адже в цій сфері простіше виявити порушення, які призводять до надмірних витрат бюджету. Громадянин як споживач суспільних благ може самостійно оцінити ступінь обґрунтованості здійснених видатків бюджету, а також скласти власне уявлення про корисність, яку отримують від цього конкретний споживач та громада загалом.

Окреслені напрямки оцінювання ефективності місцевих бюджетів важливі не лише для розробки концепції побудови системи контролю, а й мають прикладне значення. Сформульовані у дослідженні методичні підходи були застосовані у дослідженні як місцевого бюджету, так і окремого напрямку видатків. Їх використання дало змогу з'ясувати комплекс проблем проекту міського бюджету Тернополя на 2018 рік. Основні висновки, які були зроблені за результатами такого аналізу, полягали у тому, що:

– процес формування Проекту бюджету міста Тернополя на 2018 рік не дає достатніх підстав вважати його демократичним, зокрема, міською радою не витримані вимоги Статуту територіальної громади міста Тернополя щодо порядку оприлюднення Проекту бюджету, не проведені бюджетні слухання;
– міською радою не прийняті відповідні документи з реалізації Плану стратегічного розвитку міста Тернополя до 2025 року. Загалом фінансування місцевих (регіональних) програм Проектом бюджету передбачене лише на 40%. Фінансування 11 місцевих програм не передбачене зовсім. Зазначене є підставою сумніватися в цілісності документів, що визначають розвиток громади міста та його фінансування;
– видаткова частина бюджету не передбачає повноцінного забезпечення ресурсами пріоритетних напрямків розвитку міста;
– у проекті бюджету заплановані значні обсяги видатків на житлово-комунальне господарство. При цьому не передбачено заходів щодо інституційного розмежування замовника і контролера робіт, що створює високі ризики неефективного використання ресурсів;
– у проекті бюджету та в інших відкритих джерелах відсутні критерії та об'єктивні показники, на основі яких відбувалося формування списку бюджетних установ, у яких фінансуватимуться капітальні видатки [21, с. 15].

Таким чином, з'ясовано ключові проблеми у кожному з напрямків, які обґрунтовані у дослідженні. Це дало змогу збалансовано і структуровано проаналізувати проект міського бюджету на предмет його ефективності та з'ясувати основні проблеми. Враховуючи те, що обґрунтовані у дослідженні методичні підходи складаються з окремих модулів, існує можливість конструювати певну модель аналізу відповідно до цілей та об'єктивних даних. У наведеному прикладі можна помітити, що з чотирьох компонентів аналізу було використано три:

дотримання демократичних процедур планування та виконання місцевого бюджету; оцінювання відповідності бюджетних видатків суспільним пріоритетам; дослідження вартості послуг (частково). При цьому модуль "аналіз виконання бюджетних програм та досягнення запланованих цілей" не застосовувався.

Універсальність обґрунтованого підходу підтверджується тим, що його можна застосовувати у процесі дослідження не лише бюджету загалом, а й для оцінювання ефективності окремого напрямку видатків. Описані у дослідженні методичні підходи було використано для аналізу ефективність використання коштів обласного бюджету Тернопільської області на підтримку і розвиток театрального та філармонійного мистецтва.

За результатами дослідження можемо стверджувати, що:

- розвиток культури та мистецтва, включаючи театральне та філармонійне мистецтво, не є пріоритетом в діяльності Тернопільської обласної ради та облдержадміністрації;
- обласні органи влади не оприлюднили культурну політику на перспективу, її стратегічні та оперативні цілі;
- попри абсолютне зростання асигнувань на культуру, включаючи театральне і філармонійне мистецтво, їх частка в обласному бюджеті зменшується;
- відсутні плани перспективного та поточного розвитку театрального та філармонійного мистецтва як в цілому, так і в розрізі окремих закладів;
- застосування програмно-цільового методу бюджетування має формальний характер, що не дає змоги повноцінно використовувати його переваги у підвищенні ефективності видатків;
- надання бюджетних асигнувань на розвиток і підтримку театрального та філармонійного мистецтва обмежується прямим фінансуванням драматичного театру, лялькового театру і філармонії. При цьому не застосовуються інші методи фінансування культури, які широко використовують у розвинутих країнах (гранти, конкурсне фінансування тощо);
- зростання фінансування драматичного та лялькового театрів і філармонії не супроводжується збільшенням відвідуваності цих закладів;
- незважаючи на те, що видатки на підтримку і розвиток театрального і філармонійного мистецтва здійснюються з обласного бюджету, відсутня будь-яка інформація про дійства, проведені театрами і філармонією в інших населених пунктах області, окрім міста Тернополя [22, с. 18].

Апробація методичних підходів до оцінювання ефективності видатків бюджету, сформульованих на основі шотландського досвіду, засвідчила їх практичну цінність. Відтак, це створює передумови для розвитку інституційної бази забезпечення ефективності видатків місцевих бюджетів в Україні.

Висновки. Досвід організації фінансового контролю ефективності бюджетних видатків у Шотландії свідчить про низку його позитивних властивостей, які дають змогу реалізувати головну мету урядової політики – підвищення рівня довіри населення до влади. Сформульовані на основі вивчення шотландського досвіду методичні підходи до організації контролю ефективності використання коштів бюджету характеризуються комплексністю, універсальністю та збалансованістю. Сформульовані підходи можуть бути застосовані не лише в наукових дослідженнях, а й придатні для прикладного використання, що підтверджується проведеними дослідженнями ефективності як місцевого бюджету загалом, так і окремого напрямку видатків. Подальші наукові дослідження можуть бути зосереджені на фор-

малізації методики аналізу ефективності видатків місцевих бюджетів. Це дасть змогу, зокрема, суттєво розширити прикладну складову методичних підходів та полегшити їх застосування на практиці, що важливо, зважаючи на актуальність теми ефективного управління місцевими бюджетами в умовах розширення їх ресурсів. Крім цього, формалізовані методики дадуть змогу підвищити об'єктивність оцінювання ефективності видатків бюджету, забезпечити порівнюваність аналізу та його достовірність.

Список використаних джерел

1. Чугунов І.Я. Формування видатків бюджету у системі соціально-економічного розвитку країни / І.Я. Чугунов, І.М. Ігнатюк // Економічний вісник університету. Переяслав-Хмельницький державний університет імені Григорія Сковороди. – 2016. – № 28/1. – С. 217–226.

2. Soukopová J. Methodology for the efficiency evaluation of the municipal environmental protection expenditure / Jana Soukopová, Michal Struk // Environmental software systems. Frameworks of environment: 9th IFIP WG 5.11 International Symposium, Brno, June 27-29, 2011. – Brno. – P. 327–340.

3. Lubińska T. Nowe zarządzanie publiczne – skuteczność i efektywność. Budżet zadaniowy w Polsce / T. Lubińska, T. Strąk, Al. Lozano Platonoff, M. Będzieszak ; red.: Teresa Lubińska. – Warszawa : DIFIN, 2009. – 736 s.

4. Белец Ж.А. Результативність використання бюджетних коштів в умовах застосування програмно-цільового методу на місцевому рівні / Ж.А. Белец // Science and education a new dimension. Humanities and social science, II (3). – Issue: 18. – 2014. – P. 152–155.

5. Аветисян И.А. Об эффективности государственного бюджета и бюджетных расходов / И.А. Аветисян // Экономические и социальные перемены в регионе: факты, тенденции, прогноз. – 2005. – № 29. – С. 9–19.

6. Мазур И.И. Эффективный менеджмент / И.И. Мазур, В.Д. Шапиро, Н. Г. Ольдерогге. – М. : Высшая школа, 2003. – 555 с.

7. Świrska A. Methods for improving the effectiveness of the financial management of local government units in Poland / Anna Świrska // Science and studies of accounting and finance problems and perspectives. – 2016. –Vol. 10. – № 1, 177. – P. 185.

8. National outcomes [Electronic resource]. – 2014. – Access mode : https://www.gov.scot/About/Performance/scotPerforms/outcome.

9. Financial scrutiny unit briefing budget scrutiny, 2015-16 [Electronic resource] // SPICe The Information Centre. – 2014. – Access mode : http://www.parliament.scot/ResearchBriefingsAndFactsheets/S4/SB_14-73.pdf.

10. Local government benchmarking framework [Electronic resource]. – Access mode : http://www.improvementservice.org.uk/benchmarking/list-of-indicators.html.

11. Schick A. The performing state: reflection on an idea whose time has come but whose implemention has not / Allen Schick // OECD Journal on Budgeting. – 2003. – 3(2). – P. 71–103.

12. Roy G. Scotland's budget 2016 / G. Roy, D. Eiser, K. Lisenkova. – Glasgow : Fraser of Allander Institute, 2016. – 100 p.

13. Report on draft budget 2018-19. SP Paper 266. – 2nd report. – Aberdeen : Scottish Parliament Corporate Body, 2018. – 76 pp.

14. Management consulting services: local authorities [Electronic resource]. – Access mode : https://awics.co.uk/localauthorities2.

15. Office of health economics [Electronic resource]. – Access mode : https://www.ohe.org.

16. Аналіз вигід і витрат. Концепції і практика : пер. з англ. / Е.Е. Боардмен, Д.Х. Грінберг, Е.Р. Вайнінг, Д.Л. Веймар. – К. : Видавництво "АртЕк", 2003. – 568 с.

17. Малиняк Б. #аналізуємо бюджет : доступно про головне : посіб. / Б. Малиняк, В. Горин, В. Письменний ; за ред. Б. Малиняка. – Тернопіль : Zazaprint, 2017. – 78 с.

18. Плоский К. Аналітичний звіт "Партиципаторний бюджет" / К. Плоский. – К., 2017. – 44 с.

19. Наказ Міністерства фінансів України № 1098 від 29.12.2002 р. "Про паспорти бюджетних програм" [Electronic resource]. – 2002. – Access mode : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0047-03.

20. Наказ Міністерства фінансів України № 608 від 17.05.2011 р. "Про затвердження Методичних рекомендацій щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм" [Electronic resource]. – Access mode : http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=358839&cat_id=355989

21. Горин В. Експрес-аналіз проекту бюджету міста Тернополя на 2018 рік / В. Горин, Б. Малиняк, В. Тарас. – Тернопіль : ZAZAPRINT, 2017. – 20 с.

22. Горин В. Аналітична записка про ефективність використання коштів обласного бюджету Тернопільської області на підтримку і розвиток театрального та філармонійного мистецтва / В. Горин, Б. Малиняк, В. Тарас, В. Чубатий ; за ред. В. Тараса. – Тернопіль : ZAZAPRINT, 2017. – 52 с.

References

1. Chugunov, I. Ja. & Ignatyuk, I. M. (2016). Formuvannia vydatkiv biudzhetu u systemi social-no-ekonomichnoho rozvytku krainy [Formation of budget expenditures in the system of social and economic development of the country]. Ekonomichnyi visnyk universytetu. Pereiaslav-Khmelnytskyi derzhavnyi universytet – Economic Bulletin of the University. Pereyaslav-Khmelnytskyi State University, 28/1, 217–226 [in Ukrainian].

2. Soukopová, J., & Struk, M. (2011). Methodology for the efficiency evaluation of the municipal environmental protection expenditure. Environmental Software Systems. Frameworks of environment, 327–340.

3. Lubińska, T. (Eds.), Strąk T., Lozano, Platonoff A., Będziaszek, M., Gozdek, M. (2009). Nowe zarządzanie publiczne – skuteczność i efektywność. Budżet zadaniowy w Polsce. – Warszawa: DIFIN [in Polish].

4. Belets, J.A. (2014). Rezultatyvnist vykorystannia biudzhetnykh koshtiv v umovakh zastosuvannia prohramno-tsilovoho metodu na mistsevomu rivni [Effectiveness of using budget funds in the application of the program-target method at the local level]. Science and education a new dimension. Humanities and social science, II(3), Issue: 18 [in Ukrainian].

5. Avetisyan, I.A. (2005). Ob effektivnosti gosudarstvennogo byudzheta i byudzhetnykh raskhodov [On the effectiveness of the state budget and budget expenditures]. Ekonomicheskiye i sotsialnyye peremeny v regione: fakty, tendentsii, prognoz – Economic and social changes in the region: facts, trends, forecast, 29, 9–19 [in Russian].

6. Mazur, I.I., Shapiro, V.D., Olderogge, N.G. (2003). Effektivnyy menedzhment [Effective management]. Moscow: Vysshaya shkola [in Russian].

7. Świrska, A. (2016). Methods for improving the effectiveness of the financial management of local government units in Poland. Science and studies of accounting and finance: problems and perspectives, 10 (1), 177–185.

8. National outcomes (2014). Available at: https://www.gov.scot/About/Performance/scotPerforms/outcome.

9. Financial scrutiny unit briefing budget scrutiny, 2015-16. (2014). Available at: http://www.parliament.scot/ResearchBriefingsAndFactsheets/S4/SB_14-73.pdf.

10. Local government benchmarking framework. Available at: http://www.improvementservice.org.uk/benchmarking/list-of-indicators.html.

11. Schick, A. (2003). The performing state: reflection on an idea whose time has come but whose implemention has not. OECD Journal on Budgeting, 3(2), 71–103.

12. Roy, G., Eiser, D., Lisenkova K. Scotland's budget 2016. (2016). – Glasgow: Fraser of Allander Institute.

13. Report on draft budget 2018-19. (2018). SP Paper 266. (2nd report). Aberdeen: Scottish Parliament Corporate Body.

14. Management consulting services: local authorities. (2018). Available at: https://awics.co.uk/localauthorities2.

15. Office of health economics. (2018). Available at: https://www.ohe.org.

16. Boardman, E.E., Hrinberh, D.Kh., Vaininh, E.R., Veimar, D.L. (2003). Analiz vyhid i vytrat. Kontseptsii i praktyka [Analysis of benefits and costs. Concepts and practice]. Kyiv: ArtEk [in Ukrainian].

17. Malyniak, B. (Eds.), Horyn, V., Pysmennyi, V. (2017). #analizuiemo biudzhet : dostupno pro holovne [#analyze the budget: available about the main]. Ternopil : Zazaprint [in Ukrainian].

18. Ploskyi, K. (2017). Analitychnyi zvit "Partytsypatornyi biudzhet" [Analytical report "Participative budget"]. Kyiv: PROMIS [in Ukrainian].

19. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy № 1098 vid 29.12.2002 r. "Pro pasporty biudzhetnykh prohram" [Order of the Ministry of Finance of Ukraine] (2009, December 29). Available at: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0047-03 [in Ukrainian].

20. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy № 608 vid 17.05.2011 r. "Pro zatverdzhennia Metodychnykh rekomendatsii shchodo zdiisnennia otsinky efektyvnosti biudzhetnykh prohram" [Order of the Ministry of Finance of Ukraine "On Approval of methodological recommendations for implementation of the evaluation of the effectiveness of budget programs"]. (2011, May, 17). (2011). Available at: http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=358839& cat_id=355989.

21. Horyn, V., Malyniak, B., Taras, V. (2017). Ekspres-analiz proektu biudzhetu mista Ternopolia na 2018 rik [Express-analysis of the draft budget of Ternopil city for 2018]. Ternopil: ZAZAPRINT [in Ukrainian].

22. Horyn, V., Malyniak, B., Taras, V. (Eds.), Chubatyi, V. (2017). Analitychna zapyska pro efektyvnist vykorystannia koshtiv oblasnoho biudzhetu Ternopilskoi oblasti na pidtrymku i rozvytok teatralnoho ta filarmoniinoho mystetstva [Analytical note on the effectiveness of using the funds of the regional budget of the Ternopil region to support and develop theatrical and philharmonic art]. Ternopil: ZAZAPRINT [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 06.04.2018.