



<https://doi.org/10.15407/economyukr.2024.09.021>

УДК 336.145.2:330.341.44

JEL: H54, H61, M10

Т.В. ЖИБЕР, канд. екон. наук, доц.,
доцент кафедри фінансів імені Віктора Федосова
e-mail: tzhyber@kneu.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4557-023X>

О.М. ТИМЧЕНКО, д-р екон. наук, проф.,
професор кафедри фінансів імені Віктора Федосова
e-mail: tymchenko.olena@kneu.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8143-1261>

А.А. СЛАВКОВА, канд. екон. наук, доц.,
доцент кафедри фінансів імені Віктора Федосова
e-mail: slavkova.a@kneu.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8337-8679>

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана
просп. Берестейський, 54/1, 03057, Київ, Україна

ВПЛИВ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНИХ ТРАДИЦІЙ НА РОЗВИТОК ІНСТИТУТУ РОЗПОРЯДНИКА КОШТІВ В УКРАЇНІ

Доведено, що досягнення цілей сталого розвитку і забезпечення суспільного добробуту потребують виважених підходів і обґрунтованих рішень щодо розпорядження бюджетними коштами. Показано, що, за світовим досвідом, інститут розпорядника повністю спирається на децентралізацію повноважень для ефективного отримання результатів, а головні розпорядники коштів мають свободу інформаційних впливів на зміст показників своєї діяльності без вказівок згори. Досліджено, як цю концепцію викривила українська практика бюджетування перших двох десятиріч незалежності.

Ключові слова: бюджет; бюджетування публічних фінансових ресурсів; розпорядник коштів; управління результатом; інституційні правила.

Ц и т у в а н н я: Жибер, Т., Тимченко, О., Славкова, А. (2024). Вплив інституціональних традицій на розвиток інституту розпорядника коштів в Україні. *Економіка України*. 67. 09 (754). 21-40. <https://doi.org/10.15407/economyukr.2024.09.021>

© Видавець ВД «Академперіодика» НАН України, 2024. Стаття опублікована на умовах відкритого доступу за ліцензією CC BY-NC-ND license (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>)

Досягнення цілей сталого розвитку і забезпечення суспільного добробуту вимагають виважених підходів, обґрунтованих рішень щодо розпорядження бюджетними коштами, у тому числі на рівні суб'єктів бюджетування, які в Україні представлені головними розпорядниками бюджетних коштів, розпорядниками нижчого порядку, одержувачами коштів у їх мережах та іншими клієнтами, що використовують публічні фінансові ресурси. Особливо гостро це питання стоїть під час війни, коли майже всі податкові й неподаткові надходження державного бюджету направляються на потреби оборони. Водночас необхідно забезпечувати функціонування соціального сектору, включаючи соціальну підтримку і захист вразливих верств населення. У таких умовах посилюються вимоги до розпорядників бюджетних коштів (і головних, і нижчого порядку) як суб'єктів, що реалізують цілі державної політики стосовно результативного й ефективного використання отриманих ними бюджетних повноважень через забезпечення їх інституційної спроможності як виконавців. Незважаючи на застосування контрольних заходів з боку органів управління бюджетним процесом, аудиторів і контролерів, що діють як бюджетні адміністратори, до розпорядників бюджетних коштів, непоодинокими залишаються випадки порушення працівниками їх установ бюджетного законодавства, розкрадання, недотримання своїх обов'язків перед громадами (на рівні становлення інституту розпорядників бюджетних коштів у органах місцевого самоврядування). Проблематика діяльності розпорядників бюджетних коштів усіх рівнів та їх установ залишається актуальною і потребує подальших досліджень розбудови їх інституційної спроможності досягти результативного і ефективного використання публічних коштів (на рівні як держави, так і місцевих громад).

У наукових працях розпорядники коштів розглядаються і як окремий предмет дослідження, і як компонент, пов'язаний з предметом, що впливає на нього. Так, Л. Гуцайлюк (2010, с. 193—195) головних розпорядників коштів згадує як суб'єктів бюджетного процесу в контексті встановлених правил, що регламентують отримання ними бюджетних асигнувань. Л. Дейкало і А. Чубак (2015a; 2015b) детальніше розглядають функції розпорядників коштів на стадіях бюджетного процесу та їх взаємодію з іншими учасниками. Серед слушних пропозицій щодо вдосконалення функцій і повноважень розпорядників коштів слід виокремити запровадження електронного документообігу й підвищення рівня професійної підготовки і бюджетно-правової відповідальності. О. Саватеева (2012) досліджує проблеми обслуговування кошторисів розпорядників бюджетних коштів, звертаючи увагу на те, що система обслуговування має вади, які призводять до випадків нецільового використання коштів. М. Амбарчян (2016) і А. Заросило (2017) зосереджуються на проблемах обліку й аналізу доходів і витрат розпорядників бюджетних коштів. Питання контролю за розпорядниками бюджетних коштів порушують Ю. Ульяновченко і Л. Марченко (2018), які обґрунтовують заходи, спрямовані на дотримання бюджетного законодавства розпорядниками бю-

джетних коштів, пропонуючи внесення відповідних змін до нормативних документів. Проблеми внутрішнього контролю, що здійснюється безпосередньо самими розпорядниками бюджетних коштів, досліджує К. Проскура (2019), який наголошує на переважно організаційному аспекті.

У контексті нашого дослідження увагу привертають праці Ю. Радіонова (2012a; 2012b), який, аналізуючи бюджетні порушення, систематизує їх і наводить основні види порушень, які допускаються розпорядниками коштів, розглядає причини і доходить висновку, що «суть порушень — в недотриманні учасниками бюджетного процесу норм чинного законодавства, нормативно-правових актів, а численні негаразди є наслідком свідомих дій управлінців, спрямованих на явно неефективне та нецільове використання державних грошей. ...70 % випадків бюджетних порушень пов'язані саме з людським фактором, тобто з відсутністю фахової майстерності, компетентності, відповідальності працівників» (Радіонов, 2012, с. 62).

Зазначимо, що основні проблеми діяльності розпорядників коштів і установ, які вони очолюють, стосуються порушень бюджетного законодавства, нераціонального, нецільового й неефективного використання коштів. Незважаючи на численні пропозиції науковців, ці недоліки продовжують існувати, тобто виникає потреба з'ясувати глибинне коріння цих проблем.

Отже, **мета статті** — виявити вплив стійких інституціональних традицій, що склались у бюджетуванні публічних фінансових ресурсів України, на поведінку розпорядників коштів й обґрунтувати пропозиції з удосконалення інституту розпорядника коштів в Україні з урахуванням цього фактора.

Під час виконання дослідження було використано загальнонаукові й спеціальні методи в рамках еволюційного, інституційного, системного і процесного підходів, зокрема історичний, узагальнення й абстрагування, статистичний аналіз, графічну інтерпретацію.

Виходячи з методологічних підходів інституціоналізму під інституціональними традиціями ми розуміємо звичаї, уявлення, норми і правила, які сформувалися в результаті накопиченого досвіду. В контексті нашого дослідження ці традиції впливають на поведінку розпорядників публічних коштів, ухвалення ними управлінських рішень, що стосуються бюджетування. Згідно з чинним законодавством (п. 18 ст. 2 Бюджетного кодексу України) і проаналізованим нами світовим досвідом, розпорядники коштів (головні й нижчого порядку) — це фізичні особи на посадах керівників відповідних бюджетних установ. При цьому одержувачі коштів — це суб'єкти господарювання або організації, а не фізичні особи, які, згідно із законодавством, уповноважені розпорядником одержати бюджетні кошти при використанні їм його бюджетного призначення. Бюджетні призначення мають бути затверджені в чинному бюджеті згідно з бюджетною пропозицією, яку подає головний розпорядник коштів для своєї мережі розпорядників нижчого порядку й одержувачів коштів на середньострокову перспективу, — бюджетна пропозиція є частиною Бюджетної декларації і обґрунтовується пропонованими головним розпорядником цілями дер-

жавної політики. Ці процедури відображають офіційні, затверджені законодавством інституційні правила щодо повноважень і призначення діяльності розпорядника коштів. Але додатково нас цікавлять фактичні стереотипи поведінки в діяльності розпорядників коштів, які склались у бюджетуванні України — вони відображають неофіційні інституційні правила, яких наслідують розпорядники. Ми розглядаємо такі групи правил, що формуються під час бюджетування: а) правила для утримання фіскальної стійкості, а саме інституційні бюджетні правила макробюджетування, до яких, зокрема, відносимо розміри державного боргу і дефіциту бюджету; б) інституційні правила діяльності розпорядників коштів у мікробюджетуванні — саме вони зазнають активного реформування. В Україні головні розпорядники коштів утворюють інститут, до якого належать правила складання і виконання розпорядниками коштів бюджетних програм, звітування розпорядників коштів про складені кошториси й розписи використання їх бюджетних призначень, отримання бюджетних асигнувань протягом дії річного бюджету, аудит діяльності розпорядників щодо ефективності й результативності використання бюджетних коштів, аудит їх програм, огляди видатків головних розпорядників коштів тощо.

Головні розпорядники коштів (ГРК) і розпорядники нижчого порядку в їх мережі (РК) є головними діючими особами сучасного бюджетування. В Україні окремі ГРК мають додаткові повноваження бюджетних адміністраторів: Міністерство фінансів України і підпорядковані йому служби (наприклад, Казначейська служба або Аудиторська служба) створюють мережу ГРК, як і Кабінет Міністрів України, відповідні мережі ГРК обласних (на період воєнного стану — військових) і районних адміністрацій з департаментами фінансів, які організовують виконання місцевих бюджетів і бюджетів територіальних громад.

Інституційні бюджетні правила, яким підпорядковуються ГРК, визначено нами з джерел про світові практики бюджетування і включають макрофіскальні правила і правила для мікробюджетування на рівні ГРК, що мають право визначати й організовувати фінансове забезпечення державної політики у своїй професійній сфері. Макрофіскальні інституційні правила стосуються стійкого балансування національних і наднаціональних публічних фінансів переважно через порівняння доходів і видатків бюджетних систем, показників дефіциту і боргу, на які звертають увагу при співпраці міжнародні партнери. За дотримання цих правил на рівні бюджетної системи відповідальні ГРК — бюджетні адміністратори. Правила мікробюджетування стосуються регламентування пріоритетів і розрахунку показників окремими розпорядниками й одержувачами коштів у мережі ГРК у рамках отриманих бюджетних призначень і власних доходів бюджетних установ. Пріоритети призначень ГРК формуються на основі їх запитів на бюджетні кошти з декларуванням цілей державної політики в складі бюджетних пропозицій на три роки. Особливу увагу звернемо на неофіційні (не виписані в законодавстві) закономірності розпорядження

коштами, за даними яких можемо сформулювати неофіційні інституційні правила, яких наслідують розпорядники коштів в Україні.

Засади інституціоналізації розпорядників коштів в Україні виникли з другої половини 1990-х років. У спробах збалансувати бюджет адміністративна вертикаль бюджетних адміністраторів (органів управління бюджетним процесом) не справлялася з упередженням непотрібних результатів і неефективної діяльності виконавців за бюджетні кошти¹. З огляду на це, міжнародні консультації сприяли запровадженню інституту головних розпорядників коштів. Р. Зоді (1987), як один із консультантів, був переконаний, що бюджетування є компромісом між інститутом розпорядника коштів і бюджетним адміністратором у поєднанні їх інформаційного впливу на бюджетні показники. Основою бюджетування є обговорення бюджетних показників розпорядниками коштів, що обґрунтовують свої бюджетні призначення через підзвітність, і бюджетних адміністраторів з-поміж розпорядників коштів, які стежать за макрофіскальними правилами для стійкості бюджетної системи. Разом з повноваженнями запитувати кошти з бюджетів розпорядники коштів отримували відповідальність за реалізацію цих повноважень. При взаємодії суб'єктів бюджетування в показниках бюджетів відображається компроміс між професійною спроможністю розпорядника обґрунтувати бюджетний запит і правками бюджетного адміністратора до цього запиту, які обумовлені макрофіскальними правилами для збалансованості бюджетної системи. Офіційне інституційне правило стверджує, що основною метою виконавця має бути покращення результату за ту саму суму публічних коштів (п. 6 ст. 7 Бюджетного кодексу України) і правильно організоване бюджетування може зняти протиріччя між ситуаціями «збалансований бюджет» і «більше грошей щороку» в запитах ГРК, яке не приводить до значного підвищення їх результативності. Відповідно, ГРК отримали відповідальність за свої результати внаслідок діяльності (11-й принцип бюджетної системи в Бюджетному кодексі України 2001 р.), але не змогли її реалізувати. Відповідно, «принцип відповідальності учасників бюджетного процесу» зник у Бюджетному кодексі 2010 р. Сьогодні бюджетні повноваження розпорядників завдяки реформам трансформовано в державну політику. З 2018 р. ГРК державного бюджету виконують стратегічні цілі державної політики, і центральна влада прагне реалізувати підхід до неї на рівні місцевого самоврядування.

Тривалий час оперативне управління бюджетними призначеннями замість розпорядників коштів значною мірою виконували бюджетні адміністратори, або органи управління бюджетом (Федосов та ін., 2004). Стежачи за розписом бюджету і призначенням коштів у плані, бюджетні адміністратори будували діяльність бюджетних установ, де роль розпорядника поля-

¹ Про стан фінансово-бюджетної дисципліни, заходи щодо посилення боротьби з корупцією та контролю за використанням державного майна і фінансових ресурсів. Постанова Кабінету Міністрів України № 1673 від 29.11.2006 р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/57182659>

гала в затвердженні планових і звітних документів, у тому числі бюджетних програм. Органи оперативного управління бюджетом мали право формувати, затверджувати до виконання й коригувати бюджетні показники.

Для охоплення показників усіх бюджетів і позабюджетних фондів країни, навіть за умови визнання місцевого самоврядування, бюджетні адміністратори мають вертикалі органів з управління бюджетом у регіонах. Такі вертикалі створили Міністерство фінансів України, місцеві фінансові управління і відділи, центральний апарат Державного казначейства та його територіальні управління і відділи, центральні апарати Державної податкової адміністрації та КРУ з територіальними органами тощо. Рахункова палата України також заснувала місцеві підрозділи. Територіальні фінансові органи знаходились у подвійному підпорядкуванні державним адміністраціям і місцевим радам народних депутатів (нині триває адміністративна реформа з поділом на регіони). При цьому бюджетні адміністратори виступають і розпорядниками коштів своїх стратегічних цілей: за незалежного аудиту і громадськоорієнтованого бюджетування вони не заважають створенню сталої саморегульованої кібернетичної системи третього порядку, яка виправляє зсередини протиріччя в бюджетуванні шляхом впливу суб'єктів один на одного. Разом з тим адміністратори виконавчої та законодавчої влади у взаємодії будують адміністративну вертикаль усередині саморегульованої системи, яка забезпечує бюджетні рамки через дотримання інституційних бюджетних правил для показників дефіциту і боргу.

В Україні децентралізація відповідальності за результати витрачання публічних коштів для мереж ГРК, РК і пов'язаних з ними одержувачів коштів на початку становлення інституту розпорядників коштів означала розвиток мікробюджетування, коли розпорядник коштів повинен був отримати певні свободи щодо обсягу і напрямів використання бюджетного призначення. Свобода розпоряджання коштами, на нашу думку, виражається в середньострокових гарантіях недоторканності бюджетних призначень у рамках делегованого ГРК бюджетного повноваження, незважаючи на розміри власних доходів бюджетних установ.

Розглянемо причини, через які розпорядники бюджетних коштів в Україні не змогли інституційно сформувати повноцінну відповідальність за розпоряджання бюджетними і власними коштами в досягненні своїх результатів діяльності. Першою причиною стала фактична висока концентрація бюджетних надходжень у центральному бюджеті бюджетної системи, наслідком чого є слабка децентралізація обсягів бюджетних коштів, що суперечить ідеї децентралізації бюджетних повноважень розпорядників. Розпорядники коштів не могли претендувати на кошти позабюджетних цільових фондів, наприклад фондів розвитку, оскільки і цільові фонди, і власні доходи бюджетних установ включалися до бюджетів і фактично ставали частиною зведеного бюджету, який, у свою чергу, виконувався за єдиним розписом і за допомогою єдиного рахунку. Екскурс у історію пояснює причини такої ситуації.

Україні сторіччями нав'язувалася централізація бюджету (бюджетної системи). Гетьман Данило Апостол у петиції, поданій російському царату в 1728 р., просив повернути права і вольності України згідно з угодою 1654 р., але отримав «Решительные пункты», за якими контроль над гетьманськими фінансами перейшов до російського уряду (Андрущенко, Федосов, 1995). Адміністрування бюджету інструкціями про складання бюджетів описано в діяльності царських колегій з часів Петра I (Габора, 2011; Бармак, 2016). Унаслідок запровадження касового виконання бюджету казначейством з 1822 р. фактично почав виконуватися зведений бюджет за розписом. З 1922 р. касові операції став виконувати Держбанк СРСР. Виконання бюджетних показників за єдиними нормативами продовжилось у виконанні єдиного Державного бюджету СРСР з 1938 р. (Габора, 2011; Чугунов, 2005). Після здобуття незалежності в бюджетному процесі України тривало інституційне збирання коштів переважно до центрального бюджету (табл. 1), з наступним перерозподілом міжбюджетними трансфертами в регіони.

Другою причиною слабкої відповідальності розпорядника коштів стала його неспроможність передбачити своє бюджетне призначення: не лише в річному періоді — бюджетні адміністратори могли змінювати показники бюджету протягом його виконання, що позначалося на призначеннях і бюджетних асигнуваннях розпорядникам коштів. Відповідно, просячи коштів у «середньостроковому бюджетному запиті», їх розпорядник неофіційно інституційно мав справу з правилом щорічного перегляду розпису виконання зведеного бюджету із значним перерозподілом коштів за допомогою міжбюджетних трансфертів.

Третьою причиною стало поширення поняття «розпорядник коштів» на керівників бюджетних установ замість надання цих повноважень публічним одиницям — органам місцевого самоврядування. Згадку про «розпорядника коштів» у особі голів громад для бюджетування України бачимо

Таблиця 1. Посилення централізації доходів у державному бюджеті за роки незалежності України, %

Питома вага у зведеному бюджеті	1992	1995	1999	2000	2004	2007	2010	2014	2017	2021	2022
Доходів місцевих бюджетів	47,5	41,7	40,0	29,1	24,9	26,5	25,6	22,2	22,6	22,7	25,2
Видатків місцевих бюджетів	37,8	39,2	45,4	35,3	37,8	42,4	40,1	42,7	46,4	30,2	20,4

Джерело: складено авторами за: Бюджет України. Стат. зб. за 1991—2021 рр. Міністерство фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/statistichnij-zbirnik>; Відкритий бюджет для громадян. *open budget*. URL: <https://openbudget.gov.ua/> (дата звернення: 17.12.2023).

у відповідному Законі України (розд. V, п. 17)². Але відбулася фіскальна централізація: до 2000 р. спеціальні доходи бюджетів і власні надходження бюджетних установ включали до бюджетів, а кошти бюджетних і позабюджетних фондів обслуговувалися й обліковувалися на єдиному консолідованому рахунку за принципом єдиного балансу³. Неприбуткові публічні одиниці, а з ними і розпорядники коштів, не набули права здійснювати обґрунтовані бюджетні запити на окремі повноваження і повною мірою децентралізовано розпоряджатися позабюджетними доходами. Децентралізоване розпорядження коштами органами місцевого самоврядування в Україні було негайно обмежено вимогами стандартизації у використанні коштів, у першу чергу єдиним розписом зведеного бюджету за КЕК з Єдиного казначейського рахунку. Бюджети розвитку, передбачені Бюджетним кодексом України для бюджетів місцевого самоврядування, були включені до загального бюджету і не функціонували як за кордоном — автономні в обліку публічні одиниці для інвестиційних стратегічних проектів.

Публічна одиниця відрізняється від державного чи комунального підприємства тим, що не прагне діяти на засадах отримання прибутку, а призначена насамперед для створення умов сталого розвитку і забезпечення добробуту суспільства або його частини. В Україні ж державні та комунальні підприємства не набули відповідальності про підзвітність суспільству й адміністраторам, яка повинна бути у публічних одиниць, але дістали право не включати свої надходження до бюджету і вимагати компенсації збитків з нього, чим додатково також викривили правила розпорядження бюджетними коштами.

Вважаємо, що основу розпорядників коштів мали скласти голови органів місцевого самоврядування, які повинні турбуватися про приращення власних доходів громад і на основі підзвітності оформлювати запити на бюджетні кошти до бюджетів і цільових фондів з метою виконання бюджетних повноважень і власного розвитку. Але вільного розвитку інституту місцевого самоврядування тривалий час не відбувалося, зокрема, через низькі стимули до збільшення доходів місцевої влади: при посиленні податкоспроможності адміністративна одиниця втрачала в трансфертах із центрального бюджету. Лише з 2014 р. в Україні розпочалося повноцінне формування територіальних громад, і наголос науковців знову був зроблений на збільшенні повноважень у доходах розпорядників органів місцевого самоврядування для отримання ефективніших результатів за публічні кошти (Деркач, 2020).

Поряд з тим, в Україні розпорядниками коштів стали керівники бюджетних установ із статусом юридичної особи як суб'єкта бюджетних пра-

² Про місцеве самоврядування в Україні. Закон України від 21.05.1997 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80#Text>

³ Про затвердження Положення про єдиний казначейський рахунок. Наказ Державного казначейства України № 122 від 26.06.2002 р. (втратив чинність у 2021 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0594-02#Text>

вовідносин⁴. ГРК — керівники органів центральної влади одразу стали політичними фігурами: керівників міністерств призначали залежно від чергового складу уряду. Розподіл видатків за розпорядниками коштів державного бюджету був складений як додаток до Закону «Про Державний бюджет України на 1998 рік», тоді ж розпорядники-міністерства почали готувати свої перші середньострокові запити на бюджетні кошти. Відповідно, основною функцією таких розпорядників стала ретельна звітність і проходження перевірок контролюючими бюджетними адміністраторами щодо правильності виконання кошторисів, розписів, оформлення платіжних документів і цільового використання коштів. Розпорядження коштів звелось — виходячи з емпіричного досвіду — до політичних домовленостей про бюджетні призначення на кожен бюджетний рік з представниками бюджетних адміністраторів, а також політичних домовленостей про перерозподіл бюджетного призначення в мережі ГРК.

Сучасні ГРК і РК нижчого порядку керуються ст. 22 Бюджетного кодексу України 2010 р. Визначення розпорядника досі не включає чіткої конкретизації права на розпорядження коштами голів громад, оскільки повноваження на складання місцевих бюджетів і розподіл бюджетних призначень мають департаменти фінансів відповідних державних адміністрацій — бюджетні адміністратори з-поміж місцевих розпорядників. Підкреслимо, що голови територіальних громад мали стати головними розпорядниками коштів для забезпечення добробуту населення, використовуючи власні доходи громад. Це припущення спирається на досвід США, де розпорядниками коштів (повний аналог українським у світі знайти важко) є органи місцевого самоврядування і федеральні агенції⁵. Вони організують роботу так, щоб забезпечити надходження до публічних цільових фондів з усіх джерел, законодавчо дозволених суспільством. Розпорядник-агенція робить запити на отримання коштів з федеральних цільових фондів (наприклад, на виконання програм у сфері охорони здоров'я чи соціального забезпечення), але й отримує доходи від організації діяльності власної мережі суб'єктів. Ключовою відмінністю формування бюджету через запит розпорядника коштів від планування призначень бюджетними адміністраторами є залучення розпорядником додаткових коштів, найчастіше у формі спеціальних позабюджетних доходів, завдяки організації власної результативної діяльності.

Коротко наведемо висновки з досвіду роботи суб'єктів бюджетування розвинутих країн, чия діяльність наближена до призначення розпорядників коштів в Україні. Розпорядник відповідальний за мікробюджетування, яке спрямоване на стійкість фінансового і організаційного забезпечення ефективності досягнення результатів у його мережі. Отже, розпорядник тільки в другу чергу намагається «правильно» скласти звітність щодо за-

⁴ Науково-практичний коментар до статті 22 Бюджетного кодексу України. *Liga 360*. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/KK005621> (дата звернення: 17.12.2023).

⁵ Funds Management Program. *Treasurydirect*. URL: <https://www.treasurydirect.gov/government/funds-management-program-reports/> (дата звернення: 17.12.2023).

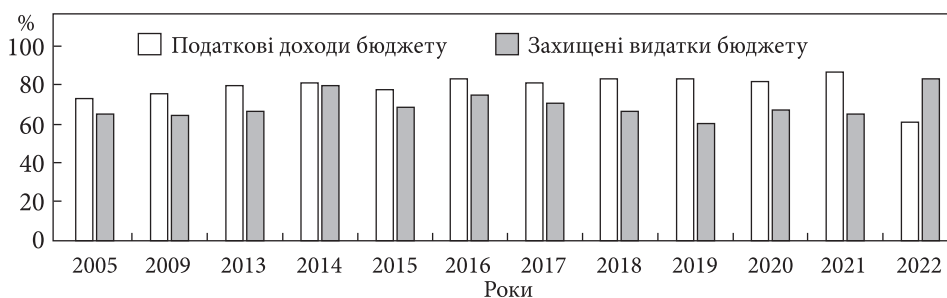


Рис. 1. Співвідношення податкових доходів і захищених видатків у зведеному бюджеті України в період 2005—2022 рр.

Джерело: складено авторами за: Бюджет України. Стат. зб. за 2005—2022 рр. *Міністерство фінансів України*. URL: <https://mof.gov.ua/uk/statistichnij-zbirnik> (дата звернення: 17.12.2023); Відкритий бюджет для громадян. *open budget*. URL: <https://openbudget.gov.ua/> (дата звернення: 17.12.2023); Жибер, 2019.

твердженого йому бюджетного призначення, а в першу — визначає й обґрунтовує доцільність цього призначення для своєї діяльності (щодо реалізації державної політики для суспільного добробуту). З огляду на принципи управління бюджетом ОЕСР, розпорядник коштів є «суб'єктом публічного фінансового менеджменту» (White, 2015). Розпорядники коштів — це не політичні фігури, а професіонали у фінансовому менеджменті, які повинні підвищувати результативність і ефективність бюджетних і публічних одиниць у своїй мережі виконавців, знижуючи при цьому фіскальне навантаження на центральний бюджет країни й прагнучи фінансової стійкості у своїй сфері відповідальності. Розпорядники коштів мають повноваження не лише залучати позабюджетні фінансові ресурси, але й інвестувати їх на рівні своїх бюджетних і публічних одиниць під час мікробюджетування⁶.

Виокремимо неофіційні інституційні причини, які перетворюються на правила, що заважають розпорядникам коштів — керівникам бюджетних установ змінювати роботу останніх у пошуках ефективної діяльності. Під ефективною діяльністю розуміємо досягнення результатів без збільшення фіскального тягаря на бюджети. Першим таким неофіційним правилом є залежність від поточних видатків з бюджетів, які покриваються переважно податковими доходами. На рис. 1 показано співвідношення податкових доходів бюджетів України, що формували основу загального фонду бюджету, й розрахованого відсотку захищених видатків, які стосувалися здебільшого поточних видатків із загального фонду.

Це співвідношення показує, що маневр для розпорядження коштами при зміні в організації діяльності українських бюджетних установ невеликий. При радикальних змінах вони ризикують втратити бюджетні призна-

⁶ Guide to Public Funds Investing for Local Governments. Office of the Washington State Treasurer, 2021. 19 p. URL: <https://www.tre.wa.gov/wp-content/uploads/Guide-to-Public-Funds-Investing-in-WA-REV-Mar-2021.pdf>

чення наступного року і свої поточні видатки, зокрема, на оплату праці. Перелік захищених видатків зріс з 8 до 20 статей у 2023 р., частину з них стало неможливо виокремити лише за КЕК. Більше ніж 60 % видатків бюджетних одиниць розраховувалося за нормативами Єдиної тарифної сітки чи основними соціальними. Ці нормативи можна було коригувати в кожному бюджетному році, що було зручно для адміністрування видатків бюджетних установ.

Другим неофіційним інституційним правилом є уникнення реальної економії коштів, оскільки добитися збільшення бюджетного призначення після його попереднього зниження важче, ніж усіма силами уникати показувати заощаджувальну діяльність. Бюджетні призначення попередніх років склалися завдяки згаданому нами політичному компромісу між розпорядниками і бюджетними адміністраторами, відповідні нормативи розрахунків бюджетних адміністраторів для бюджетних призначень розпорядники всіма силами продовжували і намагалися примножувати в наступні роки. До 2018 р. розпорядники через значне нормування своїх видатків належним чином не розробляли стратегічні плани діяльності, також передбачені результативним бюджетуванням, навіть після розробки Міністерством економіки у 2012 р. методичних рекомендацій до них⁷ (ще один приклад адміністрування для зручності наступного контролю). Стратегічний план діяльності означав не обґрунтування бюджетного призначення, а додаткову «паперову роботу» до потрібного розпоряднику бюджетного запиту, що базувався на показниках попередніх років.

Так проявляється третє неофіційне інституційне правило — розпорядник уникає змін у своїй діяльності, що спричиняють збільшення зусиль і ризиків відповідальності, але не приводять до зростання призначення з бюджету. Таким чином, бюджетні установи не виявляли ініціативи, що згубно вплинуло на певні завдання останнього десятиріччя: слабкий рівень реалізації проєктів за рахунок кредитних ліній розвитку, відкритих органам центральної влади з 2014 р., неможливість вчасно реагувати на кризу на кшталт пандемії тощо. Навіть зміни до Бюджетного кодексу у 2018 р. повною мірою не забезпечили середньострокової орієнтації діяльності ГРК: наприклад, на 2023 р. опублікованих стратегічних планів не мали Міністерство фінансів, Міністерство культури та інформаційної політики; раніше такого плану не було у Міністерства охорони здоров'я тощо. Воєнний стан в Україні вніс відчутні корективи в спроможність нашого аналізу даних у 2022—2024 рр.

Четвертим неофіційним інституційним правилом є уникнення username установами розпорядників коштів стійких власних доходів з метою підтримки

⁷ Про затвердження Методичних рекомендацій щодо розроблення планів діяльності головних розпорядників бюджетних коштів (за бюджетними призначеннями, визначеними законом про Державний бюджет України на відповідний бюджетний період) на плановий та два бюджетні періоди, що настають за плановим. Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України № 869 від 25.07.2012 р. URL: https://zakononline.com.ua/documents/show/12687___12687

попереднього рівня бюджетних призначень. Установи окремих ГРК отримували власні надходження, які обліковуються в бюджеті згідно з принципом повноти бюджетної системи (ст. 7 БКУ). За визначенням Бюджетного кодексу України (ст. 2), бюджетні установи повністю утримуються за кошти бюджету, що означає перетворення їх власних надходжень на бюджетні кошти. Наприклад, відповідна урядова постанова визначає обов'язки бюджетних і публічних одиниць в Україні⁸, згідно з якою ГРК у сфері оборони може мати лише неприбуткових контрагентів. Отже, зарахованими в спеціальний фонд бюджету власними надходженнями бюджетних установ розпорядник коштів може розпоряджатися лише через бюджетний запит, а з 2019 р. і станом на 2023 р. — ще через бюджетну пропозицію, надану до бюджетної декларації чи прогнозу місцевого бюджету, у випадку її схвалення відповідальним за зведення цих середньострокових документів бюджетним адміністратором.

Емпіричне підтвердження четвертого неофіційного правила ми отримали через аналіз динаміки капітальних видатків з бюджетів, які повинні показувати розвиток, зокрема, інфраструктури і динаміку власних доходів бюджетних установ, призначених забезпечувати цей розвиток. Саме тому, хоча капітальні видатки бюджетів планувалися за залишковим принципом (Шут, 2013), їх можна було забезпечувати власними доходами бюджетних установ. Проте капітальні видатки залишалися низькими не лише через витрачання бюджетних коштів на оплату праці й енергоносії, як нерідко пояснювали посадовці та експерти, а й через зниження власних доходів бюджетних установ, що доповнювало слабку операційну спроможність розпорядників витратити кошти результативно і ефективно за сталих нормативів видатків на поточну діяльність. Розпоряднику недоцільно шукати і підвищувати ефективність своєї установи з усіх перелічених причин і через неофіційні (не визначені в законодавстві, але підкріплені фактичними даними) інституційні правила.

Станом на 2015 р. Державна казначейська служба України трактувала як нецільове використання коштів розпорядником при відхиленні від бюджетних асигнувань, які структуруються в часі за розписом бюджету, кошторисом бюджету і розпорядника, планом використання бюджетних коштів на початку кожного бюджетного року⁹. Кожна операція мала або збігатися з помісячним / поквартальним графіком (ішлося про оплату праці,

⁸ В Держаудитслужбі відкинули звинувачення в некоректності перевірки закупівель Міноборони. *Укрінформ*. 2023. 21 вер. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3764298-v-derzauditsluzbi-vidkinuli-zvinuvacenna-v-nekorektnosti-perevirki-zakupivel-minoboroni.html> (дата звернення: 29.01.2024).

⁹ Нецільове використання бюджетних коштів при застосуванні КЕКВ, застосування КЕКВ при капітальних та поточних видатках. Лист державної казначейської служби України № 14-04/26-5630 від 26.03.2015 р. *Головне управління Держгеокадастру у Волинській області*. 2016. 23 квіт. URL: <https://volynska.land.gov.ua/info/netsilove-vykorystannia-biudzhetnykh-koshtiv-pry-zastosuvanni-kekv-zastosuvannia-kekv-pry-kapitalnykh-ta-potochnykh-vydatkakh/> (дата звернення: 24.12.2023).



Рис. 2. Власні надходження бюджетних установ і капітальні видатки у період 2005—2022 рр., % до дохідного й видаткового агрегатів зведеного бюджету України
 Джерело: складено авторами за: Бюджет України. Стат. зб. за 2005—2022 рр. Міністерство фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/statistichnij-zbirnik> (дата звернення: 17.12.2023); Відкритий бюджет для громадян. *open budget*. URL: <https://openbudget.gov.ua/> (дата звернення: 17.12.2023).

Таблиця 2. Рівень виконання плану поточних і капітальних видатків бюджетів у період 2018—2022 рр., %

Показники	Державний бюджет					Місцеві бюджети				
	2018	2019	2020	2021	2022	2018	2019	2020	2021	2022
Поточні видатки	97,2	97,0	96,1	97,8	83,7	96,1	95,1	94,0	95,0	82,6
Капітальні видатки	76,6	75,0	84,0	85,5	64,7	80,7	83,0	82,8	80,0	53,4

Джерело: Циганова, Жибер, 2023, с. 36.

виплати, комунальні платежі й поточні регулярні закупівлі), або для її адаптації під поточні умови слід було знову проходити всі перезатвердження й зміни у бюджетного адміністратора. Відповідно, відбувалося переміщення більшості розрахункових операцій за розділом «Капітальні видатки» на кінець року, коли можна виконати остаточне коригування розписів і планів для заходів, про обставини і деталі яких вже відомо. Отже, спостерігаються активне будівництво й благоустрій у два тижні до і після нового календарного (і бюджетного) року. В цілому останнім часом капітальні видатки за обома видами бюджетів продовжували недовиконуватися більше, ніж поточні (табл. 2).

Рис. 2 демонструє спадну і висхідну динаміку частки капітальних видатків залежно від політики чинного уряду. Так, падіння власних надходжень бюджетних установ підтверджує нашу тезу про незацікавленість розпорядників коштів у нарощуванні постійних доходів своїх спеціальних фондів, щоб не втратити призначення із загального фонду бюджету. З рис. 2 видно, що, коли до вимог ГРК в Україні було додано розробку стратегічних

планів діяльності, порядків використання коштів і паспортів бюджетних програм з результативними показниками виконання, установи адаптувалися до формування всіх показників за тим самим підходом створення ретельної звітності про діяльність для адміністратора.

За результатами наших попередніх досліджень, середньостроковому бюджетуванню перешкоджають такі інституційні особливості діяльності ГРК: 1) недоцільність реалістичного планування показників консолідованого бюджетного розпису на три й більше років в умовах реформ, політичного напруження і високої інфляції — близько 90 % бюджетів усе одно склали поточні видатки, більша частина з контрольованими згори, тобто адміністраторами, змінами за централізованими нормативами розрахунку; 2) бажання центральної влади тримати контроль за поточним балансом і перерозподілом коштів у бюджетній системі; 3) переконання в дієвості вдосконалення точності централізованого бюджетного планування замість прагнення середньострокової результативності організації своєї діяльності кожним розпорядником в умовах професійної реалізації частини державної політики. Розпорядники не отримали достатньої суб'єктності для повноцінного мікробюджетування мереж, відповідно, не можуть самостійно організувати свою діяльність на середньострокову перспективу. Поряд з тим, десятиріччя уточнення бюджетних планів при виконанні показують, попри оманливу контрольованість, неточність бюджетного планування адміністраторами, яка може демотивувати розпорядників коштів у підвищенні подальшої професійності в розпорядженні коштами на засадах ефективності.

З огляду на викладене, вважаємо, що у 2000 р. було закладене фундаментальне протиріччя, яке впливає на результативність суб'єктів бюджетування: власні надходження установ розпорядників включили до спеціального фонду бюджету, бюджетні адміністратори зосередилися на регулюванні фінансових показників через регламентування не лише загальних показників доходів і видатків бюджетів, а й структурних елементів бюджету на рівні відповідальності розпорядників. Прикладами регулювання діяльності розпорядників є вимога планувати за нормативами захищені статті видатків і розрізняти капітальні видатки (див. рис. 1 і 2). Кожен керівник бюджетної установи із статусом юридичної особи отримав статус розпорядника коштів, тому їх дуже багато. Вони, своєю чергою, укладають угоди з одержувачами на виконання бюджетних програм у мережі ГРК. Згідно з даними порталу «Відкритий бюджет», станом на грудень 2023 р. розпорядників було 23 341 особи, з них: а) за державним бюджетом головних розпорядників — 83 (кількість зменшилась у останні роки на 10 %), розпорядників нижчого рівня — 4623; б) за місцевими бюджетами головних розпорядників — 7209, розпорядників нижчого рівня — 11 426. Більшість з них прагнуть скласти детальні бюджетні програми за бажаними напрямками витрачання коштів. Одержувачів коштів (публічних одиниць) у цій системі 11 912, або майже 34 % від усіх суб'єктів, — їх видатки Казначейство не контролює. Зниження прозорості видатків через одержувача коштів для

ГРК є поширеним явищем: РК можуть платити бюджетні кошти за занадто дорогі послуги або послуги, прибуток від яких виводиться одержувачем, і це підтверджує дослідження Центру економічної стратегії¹⁰.

Розпорядники, виконуючи в кошторисах нормативи планування видатків та їх структурування за КЕК, отримують захист при перевірках. Пошук нових способів витрачання бюджетних коштів, зокрема з прагненням покращення операційної ефективності, навпаки, забирає більше часу, зусиль і посилює ризик покарання при перевірках. До того ж на заощаджені кошти, під які не взято зобов'язань у поточному періоді, адміністратор, і це важливо, скорочував розпоряднику наступні щорічні бюджетні призначення. Оскільки неформальне правило бюджетної установи — збереження і примноження бюджетних призначень, розпорядники в Україні: а) уникали прирощення власних надходжень бюджетних установ (див. рис. 2), адже їх фінансове забезпечення не збільшувалося через урізноманітнення їх надходжень — додаткові доходи слід забезпечувати зобов'язаннями на видатки в цьому самому бюджетному періоді; б) збільшували витрати за, наприклад, державними закупівлями (Azarenkova et al., 2020), отримуючи стимул до зловживання цінами і створення корупційних контрагентів (Юшко, 2018) замість підвищення ефективності своєї діяльності. Відповідно, у 2021 р. власні надходження бюджетних установ у доходах Державного бюджету України становили 6,8 %, а місцевих бюджетів — 3,3 %. При цьому з 2017 р. їх відсоток у складі державного бюджету зріс на 21 %, а для місцевих бюджетів — скоротився на 45 %¹¹.

ВИСНОВКИ

ГРК не дістали достатньої суб'єктності для повноцінного мікробюджетування своїх мереж, відповідно, не можуть організувати свою діяльність на середньострокову перспективу, а отже, не нестимуть за свою результативність відповідальності в середньостроковому періоді. Вони не використовують результативні показники бюджетних програм для покращення ефективності досягнення своїх результатів у наступні роки, що спричинено формою бюджетного адміністрування, яке застосовується до розпорядників коштів в Україні. З огляду на те, що кожен розпорядник має повноваження розпоряджатися коштами поза бюджетним обліком і несе відповідальність за результат розпорядження коштами фондів цільового спрямування (із згаданого досвіду США), пропонуємо переглянути концепцію розпорядника коштів, залишивши цю інституцію керівникам публічних

¹⁰ Прохоров Б. Третина бюджету Києва: ми витрачаємо гроші громади на не-ефективні комунальні підприємства. *LB.ua*. 2021. URL: https://lb.ua/blog/bohdan_prokhorov/491077_tretina_byudzhetu_kiieva_mi_vitrachaiemo.html (дата звернення: 24.12.2023).

¹¹ Відкритий бюджет для громадян. *open budget*. URL: <https://openbudget.gov.ua/> (дата звернення: 17.12.2023).

одиниць — головам територіальних громад, спеціальним посадовим особам агенцій, що реалізують проекти за власні й бюджетні кошти, керівникам публічних одиниць на кшталт закладів вищої освіти державної та комунальної форм власності. Для підвищення ефективності розпорядників коштів і запровадження середньострокових бюджетів пропонуємо в бюджетуванні розмежувати складання бюджетних призначень заради результату на засадах підзвітності й власні доходи організацій розпорядників. Збільшення власних доходів розпорядників не повинно впливати на розміри їх бюджетних призначень на наступний бюджетний рік, бюджетні призначення слід визначати лише обґрунтуванням результатів розпорядником і відповідальністю за їх досягнення.

Сьогодні іншим керівникам бюджетних установ для повноцінного фінансового забезпечення діяльності достатньо сумлінно виконувати вимоги бюджетного обліку і бюджетного адміністрування, укладати угоди з публічними одиницями на постачання послуг під наглядом і з контролем бюджетних адміністраторів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

- Гуцайлюк, Л. (2010). Облік фінансування бюджетних установ. *Галицький економічний вісник*. № 3(28). С. 191—196. URL: https://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/817/2/GEV_2010_v28_No3-L_Hutsaylyuk-Accounting_funding_%20of_191.pdf
- Дейкало, Л., Чубак, А. (2015a). Роль розпорядників бюджетних коштів в бюджетному процесі. *Ефективна економіка*. № 3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3889>
- Дейкало, Л., Чубак, А. (2015b). Взаємодія органів казначейства України з розпорядниками бюджетних коштів державного бюджету, шляхи вдосконалення. *Ефективна економіка*. № 1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3746>
- Саватеева, О. (2012). Функції органів державної казначейської служби України щодо обслуговування кошторисів розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. *Наукові праці НДФІ*. № 1(58). С. 79—85. URL: <https://dspace.onu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/6b575428-a975-4d59-867c-adee4e9343d8/content>
- Амбарчян, М. (2016). Методика обліку доходів і витрат розпорядників бюджетних коштів. *Економічний форум*. № 3. С. 299—304. URL: https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/1953/1/20160905_101.pdf
- Заросило, А. (2017). Методичні підходи аналізу доходів та витрат розпорядниками бюджетних коштів. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. Вип. 3-4. С. 95—102. URL: <http://ibo.wunu.edu.ua/index.php/ibo/article/viewFile/323/323>
- Ульянченко, Ю., Марченко, Л. (2018). Роль державної казначейської служби України в забезпеченні дотримання вимог бюджетного законодавства розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів. *Ефективність державного управління*. Вип. 2 (55). Ч. 2. С. 195—201. URL: <https://epa.nltu.edu.ua/index.php/journal/article/view/215/212>
- Проскура, К. (2019). Організація внутрішнього контролю бюджетними організаціями (установами) як розпорядниками бюджетних коштів. *Криміналістика*

- і судова експертиза*. Вип. 64. С. 689—698. <https://doi.org/10.33994/kndise.2019.64.65>
- Радіонов, Ю. (2012a). Основні види та суть бюджетних порушень. *Економіка України*. 55. 08 (609). 55-63. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/EkUk_2012_8_7
- Радіонов, Ю. (2012b). Управлінські рішення як фактор неефективного використання бюджетних коштів. *Економіка України*. 55. 12 (613). 41-51. URL: <http://jnas.nbuv.gov.ua/article/UJRN-0000055986>
- Зоді, Річард Ю. (1987). Бюджетування результативності. Підруч. Інститут державного управління, Політехнічний інститут і Університет штату Вірджинія. 147 с.
- Андрущенко, В., Федосов, В. (1995). Запорозька Січ як український феномен. Київ, Заповіт. 173 с.
- Габора, Л. (2011). Бюджетні відносини України: становлення та розвиток. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка*. Вип. 2 (34). С. 232—237.
- Бармак, М. (2016). Формування російської імперської системи державної служби на українських землях (XVIII—XIX ст.). Тернопіль, Видавництво Астон. 392 с.
- Чугунов, І. (2005). Бюджет Української РСР у складі бюджетної системи СРСР. *Наукові праці НДФІ*. № 4. С. 3—26.
- Деркач, Т. (2020). Методичне забезпечення орієнтованого на результат бюджетування в системі місцевого самоврядування. *Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління*. Т. 19. № 1(44). С. 122—139. [https://doi.org/10.18524/2413-9998.2020.1\(44\).198359](https://doi.org/10.18524/2413-9998.2020.1(44).198359)
- White, J. (2015). What are budgeting's purposes? Comments on OECD's principles of good budgetary governance. *OECD Journal on Budgeting*. Vol. 2014/3. <https://doi.org/10.1787/budget-14-5jrtl4wnr8zw>
- Жибер, Т. (2019). Результативне управління публічними фінансовими ресурсами. *Ринок цінних паперів України*. № 1-2. С. 34—40. URL: https://www.researchgate.net/publication/361489561_Rezultativne_upravlinna_publicnimi_finansovimi_resursami_Performance_in_financial_management_of_public_resources
- Федосов, В., Опарін, В., Сафонова Л. та ін. (2004). Бюджетний менеджмент. Підруч. За заг. ред. В. Федосова. Київ, КНЕУ. 864 с.
- Шут, С. (2013). Планування і бюджетування державних капітальних вкладень на місцевому рівні. *Ефективна економіка*. № 6. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2152>
- Циганова, Н., Жибер, Т. (2023) Концептуальний підхід data-driven бюджетування інвестиційних проєктів для сталого розвитку України. *Фінанси України*. № 3. С. 27—43. <https://doi.org/10.33763/finukr2023.03.027>
- Azarenkova, G., Buriachenko, A., Zhyber, T. (2020). Anticorruption efficacy in public procurement. *Financial and credit activity problems of theory and practice*. No. 2(33). P. 66—73. <https://doi.org/10.18371/fcaptr.v2i33.206412>
- Юшко, С. (2018). Фінансові шахрайства і зловживання у сфері публічних закупівель та способи протидії їм. *Сучасні проблеми економіки і підприємництва*. № 21. С. 118—125. URL: <http://sb-keip.kpi.ua/article/view/128048>

Надійшла 20.05.2024

Прорецензована 11.06.2024

Доопрацьована 21.06.2024

Підписана до друку 01.07.2024

REFERENCES

- Hutsaylyuk, L. (2010). Accounting for financing of budgetary institutions. *Galician economic journal*. No. 3(28). P. 191-196. URL: https://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/817/2/GEB_2010_v28_No3-L_Hutsaylyuk-Accounting_funding_%20of__191.pdf [in Ukrainian].
- Deykalo, L., Chubak, A. (2015a). The role of the managers of budget funds at all stages of the budget process. *Efficient Economy*. No. 3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3889> [in Ukrainian].
- Deykalo, L., Chubak, A. (2015b). The interaction of Treasury with the spending units of the state budget fund, the ways of its improvement. *Efficient Economy*. No. 1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3746> [in Ukrainian].
- Savateyeva, O. (2012). Functions of the State Treasury Service of Ukraine bodies regarding the servicing of estimates of managers and recipients of budget funds. *RFI Scientific Papers*. No. 1(58). P. 79-85. URL: <https://dspace.onu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/6b575428-a975-4d59-867c-adee4e9343d8/content> [in Ukrainian].
- Ambarchian, M. (2016). Methodical frameworks of accounting for revenues and expenses of budget-funded bodies. *Economic Forum*. No. 3. P. 299-304. URL: https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/1953/1/20160905_101.pdf [in Ukrainian].
- Zarosylo, A. (2017). Methodical approaches to analysis income and expenditure by budget funds managers. *The Institute of accounting, control and analysis in the globalization circumstances*. Vol. 3-4. P. 95-102. URL: <http://ibo.wunu.edu.ua/index.php/ibo/article/viewFile/323/323> [in Ukrainian].
- Ulyanchenko, Y., Marchenko, L. (2018). The role of the State Treasury Service of Ukraine in providing the observance of budget legislation requirements by managers (recipients) of budget funds. *Efficiency of public administration*. Vol. 2 (55). Part. 2. P. 195-201. URL: <https://epa.nltu.edu.ua/index.php/journal/article/view/215/212> [in Ukrainian].
- Proskura, K. (2019). Organization of internal control by budget organizations (institutions) as a budgetary funds manager. *Criminalistics and Forensics*. Vol. 64. P. 689-698. <https://doi.org/10.33994/kndise.2019.64.65> [in Ukrainian].
- Radionov, Yu. (2012a). The main types and essence of budget violations. *Economy of Ukraine*. 55. 08 (609). 55-63. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/EkUk_2012_8_7 [in Ukrainian].
- Radionov, Yu. (2012b). Managerial decisions as a factor of inefficient use of budget funds. *Economy of Ukraine*. 55. 12 (613). 41-51. URL: <http://jnas.nbuv.gov.ua/article/UJRN-0000055986> [in Ukrainian].
- Zodi, Richard Yu. (1987). Performance budgeting. Virginia Polytechnic Institute and State University. 147 p. [in Ukrainian].
- Andrushchenko, V., Fedosov, V. (1995). Zaporozhian Sich as a Ukrainian phenomenon. Kyiv. 173 p. [in Ukrainian].
- Habora, L. (2011). Budget relations of Ukraine: formation and development. *Scientific Bulletin of Uzhhorod University, Series "Economics"*. Vol. 2 (34). P. 232-237 [in Ukrainian].
- Barmak, M. (2016). Formation of the Russian imperial system of civil service on Ukrainian lands (XVIII–XIX centuries). Ternopil. 392 p. [in Ukrainian].
- Chuhunov, I. (2005). The budget of the Ukrainian SSR as part of the USSR budget system. *RFI Scientific Papers*. No. 4. P. 3-26 [in Ukrainian].
- Derkach, T. (2020). Methodical support of results-oriented budgeting in the local self-governance system. *Market Economy: Modern Management Theory and Practice*.

- Vol. 19. No. 1(44). P. 122-139. [https://doi.org/10.18524/2413-9998.2020.1\(44\).198359](https://doi.org/10.18524/2413-9998.2020.1(44).198359) [in Ukrainian].
- White, J. (2015). What are budgeting's purposes? Comments on OECD's principles of good budgetary governance. *OECD Journal on Budgeting*. Vol. 2014/3. <https://doi.org/10.1787/budget-14-5jr14wnr8zw>
- Zhyber, T. (2019). Performance in financial management of public resources. *Securities Market of Ukraine*. No. 1-2. P. 34-40. URL: https://www.researchgate.net/publication/361489561_Rezultativne_upravlinna_publicnimi_finansovimi_resursami_Performance_in_financial_management_of_public_resources [in Ukrainian].
- Fedosov, V., Oparin, V., Safonova, L. et al. (2004). Budget management: Textbook. V. Fedosov (Ed.). Kyiv, KNEU. 864 p. [in Ukrainian].
- Shoot, S. (2013). Planing and budgeting of public capital investments on local level. *Efficient Economy*. No. 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2152> [in Ukrainian].
- Tsyganova, N., Zhyber, T. (2023) Data-driven conceptual approach to investment project budgeting for sustainable development of Ukraine. *Finance of Ukraine*. No. 3. P. 27-43. <https://doi.org/10.33763/finukr2023.03.027> [in Ukrainian].
- Azarenkova, G., Buriachenko, A., Zhyber, T. (2020). Anticorruption efficacy in public procurement. *Financial and credit activity problems of theory and practice*. No. 2(33). P. 66-73. <https://doi.org/10.18371/fcapter.v2i33.206412>
- Yushko, S. (2018). Financial frauds and abuses in the sphere of public procurement and the measures of counteracting them. *Current problems of economy and entrepreneurship*. No. 21. P. 118-125. URL: <http://sb-keip.kpi.ua/article/view/128048> [in Ukrainian].

Received on May 20, 2024

Reviewed on June 11, 2024

Revised on June 21, 2024

Signed for printing on July 1, 2024

Tetiana Zhyber, PhD (Econ.), Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Finance named after Viktor Fedosov
Olena Tymchenko, Dr. Sci. (Econ.), Prof.,
Professor of the Department of Finance named after Viktor Fedosov
Alla Slavkova, PhD (Econ.), Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Finance named after Viktor Fedosov
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman
54/1, Beresteyskyi Ave., Kyiv, 03057, Ukraine

THE IMPACT OF INSTITUTIONAL TRADITIONS
ON THE DEVELOPMENT OF THE INSTITUTION
OF SPENDING UNIT IN UKRAINE

Achieving sustainable development goals and ensuring social well-being require balanced approaches and well-founded decisions on budget funds management. This issue is especially acute during the war, when there're increased demands on spending units of budget funds regarding the high-quality exercise of powers conferred on them in the budget process, ensuring the rational and efficient use of resources, and the effective implementation of budget programs.

It is established that cases of violations of budget legislation, embezzlement, and non-fulfillment of their obligations to communities by spending units of budget funds are not isolated. Therefore, the need arises to find out the deep roots of these problems, among which, according to our hypothesis, are institutional traditions.

The impact of stable institutional rules on spending units' behavior has been identified, and proposals for improving the institution of spending unit in Ukraine have been substantiated, taking into account this factor. It has been established that, according to world experience, the institution of spending unit rests entirely on the decentralization of powers to effectively obtain results. Spending units have the freedom of operational management of their budgetary allocations, the freedom of informational influences on the content of indicators of their activity without instructions from above. It is shown how this concept was distorted by the Ukrainian budgeting practice of the first two decades of independence. Spending units did not get enough subjectivity for full-fledged micro-budgeting of networks, accordingly, they cannot organize their activities for the medium term. To fix this situation, it is proposed: 1) to leave the institution of spending unit to the heads of public entities — heads of territorial communities, special officials of agencies that implement projects with their own and budget funds, heads of public entities such as higher education institutions of state and communal forms of ownership; 2) to differentiate between result-driven budget allocations on the basis of accountability and own incomes of spending unit organizations. This will increase the efficiency of spending units and contribute to the introduction of medium-term budgets.

Keywords: *budget; budgeting of public financial resources; spending unit; result management; institutional rules.*