

ВИМІР ЕФЕКТИВНОСТІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНИМИ ФІНАНСАМИ: СВІТОВИЙ ДОСВІД ТА ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ В УКРАЇНІ

**Котіна Г. М.
Степура М. М.
Рудик Н. В.**

Котіна Г. М. Вимір ефективності в системі управління державними фінансами: світовий досвід та імплементація в Україні / Г. М. Котіна, М. М. Степура, Н. В. Рудик // Економіка розвитку. – 2018. – № 2 (86). – С. 49–61.

Досліджено наявну практику моніторингу та аналізу ключових показників ефективності (англ. "key performance indicators" (KPI)) та макрофінансових індикаторів у системі державного управління. Встановлено сутність та важливість розуміння дефініції "ефективність". Визначено критерії ефективності державного управління, що різняться залежно від сфери відносин у суспільстві: для економіки це підвищення продуктивності праці, якості товарів, їх інноваційності; для суспільства – соціальна справедливість, для політики – агреговані показники соціально-економічного розвитку як результату управління. Досліджені практики застосування інструментів управління приватного сектора для їх адаптації та імплементації на макrorівні. Проаналізовано місце та роль KPI в процесі управління державними фінансами. Зазначено пріоритетні напрями формування нової системи управління публічними фінансами. Вона буде базуватися на чіткості та реальності поставлених цілей та якісному виконанні поставлених показників.

Досліджено світовий досвід та міжнародні практики управління публічними фінансами. Систематизовано, аргументовано та проаналізовано систему KPI органів ДФС України, рівень її імплементації та виконання станом на 2018 рік у порівнянні з оголошеним стратегічним плануванням. Обґрунтовано основні заходи стратегії реформування системи управління державними фінансами з метою сталого розвитку економіки України.

Ключові слова: основні показники ефективності, макрофінансові індикатори, стабільний розвиток, система управління державними фінансами, публічні фінанси, нова система менеджменту публічних фінансів.

.....

ИЗМЕРЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННЫМИ ФИНАНСАМИ: МИРОВОЙ ОПЫТ И ИМПЛЕМЕНТАЦИЯ В УКРАИНЕ

**Котина А. М.
Степура М. М.
Рудик Н. В.**

Исследована имеющаяся практика мониторинга и анализа ключевых показателей эффективности (англ. "key performance indicators" (KPI)) и макрофинансовых индикаторов в системе государственного управления. Установлена сущность и важность понимания дефиниции "эффективность". Определены критерии эффективности государственного управления, которые различаются в зависимости от сферы отношений в обществе: для экономики это повышение производительности труда, качества товара, их инновационности; для общества – социальная справедливость, для политики – агрегированные показатели

социально-экономического развития как результата управления. Исследованы практики применения инструментов управления частного сектора для их адаптации и имплементации на макроуровне. Проанализированы место и роль KPI в процессе управления государственными финансами. Указаны приоритетные направления формирования новой системы управления публичными финансами. Она будет базироваться на четкости и реальности поставленных целей и качественном выполнении поставленных показателей.

Исследован мировой опыт и международные практики управления общественными финансами. Систематизирована, аргументирована и проанализирована система KPI органов ГФС Украины, уровень ее имплементации и выполнения по состоянию на 2018 год в сравнении с объявленным стратегическим планированием. Обоснованы основные мероприятия стратегии реформирования системы управления государственными финансами в целях устойчивого развития экономики Украины.

Ключевые слова: ключевые показатели эффективности, макрофинансовые индикаторы, стабильное развитие, система управления государственными финансами, публичные финансы, новая система менеджмента публичных финансов.

PERFORMANCE MEASUREMENT IN PUBLIC FINANCE MANAGEMENT: GLOBAL EXPERIENCE AND IMPLEMENTATION IN UKRAINE

H. Kotina
M. Stepura
N. Rudyk

The current practice of monitoring and analysis of key performance indicators (KPI) and macrofinance indicators in the public administration system has been studied. The essence and importance of understanding the definition of performance have been identified. The criteria for the performance of public administration have been determined, which differ depending on the sphere of relations in society: for the economy this is an increase in labor productivity, product quality, and innovation; for society it is social justice; for policy these are aggregated indicators of socio-economic development as a result of management. The practice of applying private sector management tools has been studied in terms of their adaptation and implementation at the macro level. The place and role of KPI in the process of public finance management have been analyzed. The priority directions of forming a new public financial management system have been indicated. The new system will be based on the clarity and reality of the goals set and the qualitative implementation of the indicators set.

The world experience and international practices of public finance management have been explored. The KPI system of the SFS bodies of Ukraine, the level of its implementation and including that as of 2018 in comparison with the announced strategic planning have been systematized, reasoned and analyzed. The main activities of the strategy for reforming the public financial management system for sustainable development of the Ukrainian economy have been substantiated.

Keywords: key performance indicators, macrofinance indicators, stable development, public financial management system, public finance, new public finance management system.

Швидкоплинні соціально-економічні умови сучасного світу, інтеграційні та глобалізаційні процеси вимагають від держави прийняття нових правил гри на світовому ринку. Ефективність управління фінансовими ресурсами стає запорукою успіху в реалізації державної фінансової політики будь-якої країни. Важливу роль відіграють якісні зміни цивілізації. Адже якщо донедавна світовими тенденціями вважалося досягнення цільових кількісних показників та для деяких країн привілював екстенсивний тип розвитку, то високорозвинені країни перейшли на якісно новий рівень. Соціальна

орієнтація та концепція розвитку людини стає фундаментом для країн, де привілейований екстенсивний тип розвитку, що супроводжується орієнтуванням на розширення можливостей людей і якісне задоволення потреб – покращення життя людини.

Міжнародний досвід відзначається глибокими та багатоаспектними дослідженнями у сфері управління державними фінансами та визначення основних показників ефективності діяльності (Key Performance Indicators (KPI)). Зарубіжні економісти приділяють значну увагу проблем фінансової стабільності, особливо активно

над цим працюють спеціалісти центральних банків Великої Британії, Нідерландів, Франції, Чехії, Японії, таких міжнародних фінансових організацій, як Міжнародний валютний фонд (МВФ), Світовий Банк [1; 2]. Зокрема, макрофінансові моделі запропоновані А. Аурбачем [3], М. Барнхілом, Г. Копіцем [4], Дж. Кремером, М. Петрі, Р. Хаммінгом [5], Л. Хіллом, А. Шіком [6] для оцінювання фінансових ризиків макrorівня, які у своїх розрахунках та обґрунтуванні причинно-наслідкових зв'язків та системності базуються на макрофінансових та макроекономічних індикаторах. Світовий досвід використання макрофінансових індикаторів у системі управління не обмежується єдиним універсальним індикатором чи системою індикаторів. У загальному вигляді KPI використовуються для оцінювання досягнення поставлених стратегічних цілей та ефективності задіяних суб'єктів на всіх рівнях (від експерта-співробітника, до регіону/галузі/міністерства). Таким чином кожен рівень управління, на прям та сфера мають власну карту завдань, ключові цілі та індикатори вимірювання рівня їх виконання. Перевагою цієї системи є можливість оцінити управлінські рішення з точки зору їх впливу на KPI, що дає можливість зосередити максимальні зусилля на досягненні ключових цілей.

Метою дослідження є вивчення світового досвіду використання систем KPI як методу аргументованого управління фінансовими ресурсами на рівні держави та органів управління державними фінансами, а також визначення перспективи їх імплементації в стратегію економічного розвитку України. У межах поставленої мети будуть реалізовані такі завдання: визначена необхідність використання систем KPI у державному управлінні; досліджено світовий досвід функціонування KPI на макrorівні; досліджено досвід реалізації системи KPI на прикладі ДФС України; визначені функціональні орієнтири подальшого впровадження зазначених систем у межах органів управління державними фінансами; деталізовано макрофінансові індикатори в системах KPI для органів управління державними фінансами.

Для органів державного та місцевого управління першочерговим є досягнення максимального соціального ефекту та соціальної ефективності. І якщо поняття "соціальний ефект" – це конкретна дія або стан об'єкта, то поняття "соціальна ефективність" позначає дію, яка приведе суб'єкт до бажаного результату. На відміну від ефекту, ефективність – це завжди певне співвідношення (результату та встановлених цілей тактичного чи стратегічного характеру або результату та витрат на його отримання). Отже, соціальна ефективність набуває математичного виразу, стає відносною величиною.

Принцип економічної ефективності є фундаментальним в управлінні публічними фінансами, зокрема використанням бюджетних ресурсів. Тобто відповідно до нього необхідно зосереджувати зусилля не лише на досягненні поставленої мети, а й на її співвідношенні із затраченими ресурсами. Таким чином ефективність означає досягнення максимального результату за наявних обмежених ресурсів. Лише за таких умов

може бути реалізований принцип ефективності управління фінансовими ресурсами держави. Використання та розподіл останніх завжди потребують чіткої відповідності таким принципам, як: ощадливість (досягнення максимального результату за рахунок найменших затрат (effectiveness)) та корисність (досягнення такого поняття як "суспільне благо", відображаючи взаємобумовленість розвитку економічної та соціальної сфери). Вони стають основою для формування принципу економічної ефективності.

Концепція управління широко обговорюється практиками, теоретиками, політиками та вченими, авторами та працівниками організацій, але єдиної думки щодо визначення управління або його інституційної якості немає. Безліч визначень можна представити як широкий підхід, що акумулює такі основні аспекти концепцій, як "правила, механізми правозастосування та організацій", запропоновані в Доповіді про глобальний розвиток Світового банку за 2002 рік "Створення інститутів для ринків". Інші більш вузько орієнтовані на питання управління державним сектором, включаючи визначення, запропоноване Світовим банком ще в 1992 році: "спосіб реалізації влади в управлінні економічними і соціальними ресурсами країни для розвитку". У галузях управління, таких, як верховенство права, серед вчених існують широкі дискусії над "вузькими" та "широкими" визначеннями, де перші зосереджені на тому, чи дотримуються існуючих правил і законів, саме тоді як останні підкреслюють справедливість змісту законів. Зі свого боку ефективність управління – це забезпечення формування та функціонування такого стану системи управління, яка б у максимальній мірі відповідала вимогам зовнішнього середовища організації і найбільш ефективному використанню ресурсів та можливостей її внутрішнього середовища.

Слід зазначити, що критерії ефективності державного управління будуть різнитися залежно від сфери відносин у суспільстві: для економіки це може бути підвищення продуктивності праці, якості товарів, їх інноваційність; для суспільства – соціальна справедливість, для політики – агреговані показники соціально-економічного розвитку як результату управління. Важливим є також питання зовнішньої звітності. Використання опублікованих даних щодо ефективності в державному секторі, покращення звітності на практиці в приватному секторі, де вона має набагато довшу історію. У приватному секторі існує поверхнева набагато менш складна модель підзвітності, в якій інвестори є директорами, керуючими агентами. Найважливішим зв'язком між сторонами є річна фінансова звітність компанії. Незважаючи на інтенсивні суперечки щодо стандартів бухгалтерського обліку, форми та змісту фінансової звітності, довговічність та повсюдність цієї інформаційної системи свідчать про те, що вона добре працює. Особливо якщо немає необхідності звітувати перед інвесторами, керівниками, директорами тощо. У державному секторі лінії підзвітності не так чітко визначені. Головними особами є громадяни, які сплачують

податки та обирають місцеві та центральні уряди для виконання своїх побажань. У певному сенсі таким чином обрані представники є агентами виборців і повинні бути підзвітні перед виборцями. "Санкції", доступні для електорату – це, головним чином, виборчі бюлетені. Проте уряди країн так само повинні використовувати команди управління для, виконання своїх передвиборчих програм. У такому сенсі уряд є головним агентом. Акцент зміщується далі через введення рівнів регіональних або місцевих органів влади, підпорядкованих центральному уряду, але з певною часткою автономії.

На макрорівні сьогодні привілює концепція New Public Management (NPM). Держава, в особі державних службовців, напругу повинна бути зацікавлена в досягненні соціальнозначущих цілей та завдань, її направленості до самовдосконалення, що проявляється у вигляді показників ефективності діяльності органів управління державними фінансами. Загалом, запорукою успіху будь-якої реформи є підвищення ефективності функцій державного управління, створення ефективної системи показників результативності роботи державних службовців, їх зацікавленість та мотиваційна складова в досягненні соціально значущих стратегічних цілей та завдань. Основним уявленням про нову систему управління державними фінансами є імпорт інструментів, методів та практик з управління, від приватного сектора до організації державного сектора [8; 9]. Такі інструменти бухгалтерського обліку, як Процесно-орієнтоване управління витратами (ABC), Збалансована система показників (BSC), ключові показники ефективності (KPI) та використання обчислювальних вимірювань у цілому сформували практично всі сфери діяльності організацій державного сектора [9; 10].

У контексті державного сектора проводилась велика кількість досліджень щодо впровадження інструментів управлінського обліку. Але було виявлено незначну кількість доказів щодо їх реально успішного застосування. Ще менше практик в контексті країн, що розвиваються, тому саме їх простір для застосування може надати поле для підвищення ефективності інструментів управлінського обліку. Системи вимірювання ефективності можуть надавати кілька видів інформації, включаючи інформацію про затрати, заходи, результати і наслідки. Сутність цих термінів визначена нижче.

Затрати містять або щойно призначені ресурси, або ті, що вже використовуються програмою. Наприклад, гроші, персонал і час роботи, обладнання, устаткування та супутні витрати. Затрати можуть та повинні також містити такі обмеження на програму, як закони, правила і вимоги для отримання фінансування.

Діяльність у межах програми (виконання програми) – це використання затрат у межах програми для виконання своєї місії. До цих дій можуть належати: запровадження стратегій, методів і видів допомоги, які містять методологію обслуговування програм.

Результативні показники програми є прямими продуктами програмної діяльності, що зазвичай

вимірюються з точки зору обсягу виконаних робіт, наприклад, кількості проведених перевірок, дозволів апеляцій тощо. Самі по собі результати є мало змістовні. Вони важливі для фіксації бажаного результату.

Кінцевий продукт програми (або результати програми) є перевагами або змінами для окремих осіб, груп населення, уряду під час або після завершення програмних заходів. Вони залежать від затрат на реалізацію програми, відношення громадян до програми, послідовності її виконання, фінансування держави. Результати реалізації завдань програми є середньостроковими змінами, а результати реалізації цілей – довгостроковими.

Показники ефективності визначають вимір важливої та корисності інформації про продуктивність програми або її реальність, яка виражається у відсотках, індексах, курсі або іншому порівнянні, яке контролюється через регулярні проміжки часу і вимірюється за одним або декількома критеріями. Показники ефективності допомагають провести аналіз того, наскільки добре організація виконує свої завдання та досягає бажаних результатів. Вони є засобом оцінювання та характеристикою продуктів, послуг, процесів і операцій організації. Звісно, вони повинні мати відношення до кінцевих результатів реалізації програми та її завдань, що піддаються кількісному оцінюванню, неупередженій перевірці.

Ключові показники ефективності – це заздалегідь узгоджені кількісні вимірювання, які відображають критичні чинники успіху організації. Незалежно від того, які ключові показники ефективності обрані, вони повинні відображати цілі організацій та одночасно бути основними для їх успіху. Також вони повинні піддаватися кількісному оцінюванню. Ключові показники ефективності зазвичай є довгостроковими та піддаються кількісному виміру.

Стандартами (або цілями) є норми або тимчасові межі, а іноді і просто напрями (наприклад, "збільшення" чи "покращення" деякої вимірної ситуації), які дозволяють організації використовувати показники ефективності для оцінювання [11].

У світовій теорії та практиці управління одним із універсальних інструментів є система KPI. Це система фінансових і нефінансових показників, що впливають на кількісну або якісну зміну результатів щодо стратегічної цілі (або очікуваного результату). Система збалансованих показників містить KPI, які необхідні для кожного об'єкта контролю (діяльність органів управління державними фінансами), і методику їх оцінювання. Ці системи або методики складають основу під час ухвалення рішень, базуються на оцінюванні ефективності діяльності організації і направлені на досягнення стратегічної цілі організації.

KPI є інструментом систем вимірювання продуктивності, які широко відомі і використовуються в багатьох організаціях. На відміну від бюджетів, які вказують цілі, за якими повинні бути витрачені гроші, KPI

є однією з форм бенчмаркінгу (еталонного аналізу, або раціоналізаторського підходу), які часто сприяють оцінюванню співвідношення ціни і якості [12]. Наприклад, бенчмаркінг в контексті державного сектора Великої Британії добре зарекомендував себе ще в 1970-х рр. в якості методів управління ефективністю, коли місцева влада проводила порівняльні дослідження. Згодом еталонний аналіз перейшов у ряд обов'язкових і почав призводити до безпрецедентного нарощування масштабів значимості зовнішніх систем оцінювання та управління ефективністю діяльності в державному управлінні [13]. Завдяки цим подіям у Великобританії було встановлено бенчмаркінг як орієнтований на світові зразки інструмент управління, що вирішував питання досягнення місцевих та національних цілей політики. Відомим прикладом впровадження KPI в систему державного управління є Малайзія. Після азіатської фінансової кризи 1997 року державні програми трансформації стали ключовою ознакою державного управління Малайзії, а вимірювання ефективності стало основним чинником у програмі сприяння економічному зростанню і соціальної згуртованості. Протягом наступного десятиліття це містило впровадження таких концепцій управління, як системна управління якістю (total quality management), сертифікація ISO і заходи обліку, такі як KPI для підвищення ефективності роботи уряду. Уряд Малайзії закріплює необхідність проведення оцінювання ефективності в урядових агентствах на основі Керівництва зі створення ключових показників ефективності та проведення оцінювання ефективності в урядовому агентстві [13].

Загалом система KPI як методичне рішення має великий спектр використання, зокрема, є інструментом стратегічного планування, управління та мотивації персоналу, їх ефективності, що дозволяє визначити її актуальність як в комерційній, так і в державній системі управління. Як прикладний інструмент реалізації поставлених стратегічних цілей система KPI дозволяє спрямувати фінансову політику держави в необхідному русі. Водночас впровадження будь-якої системи, моделі чи методики в громіздку систему управління державними фінансами завжди має підвищений рівень ризику. За таких умов потрібно в обов'язковому порядку визначити: основні цілі такої необхідності; завдання, якими варто керуватися в процесі реалізації оцінювання об'єкта. Серед основних цілей впровадження системи KPI на макrorівні, враховуючи світовий досвід, можна визначити наступні [14; 15]:

- стимулювання ефективності та якості роботи органів управління державними фінансами;

- аналіз відповідності існуючих функцій органів управління державними фінансами найважливішим суспільним потребам;

- створення системи зворотного зв'язку чиновників та громадян (отримувачів державних послуг);

- підвищення прозорості діяльності органів управління державними фінансами, враховуючи всі рівні діяльності;

- уточнення цілей і пріоритетів держави – в цьому випадку виборці і споживачі зможуть зробити більш усвідомлений вибір;

- визначення стандартів роботи для роботи приватних підприємців.

Усі ці зазначені цілі є пристрем для вимірювання прогресу для досягнення цілей, для вимірювання ефективності та оцінювання впливу політики, тим самим контролюючи управління ресурсами. Це дозволяє керівництву реагувати на найменші зміни чи визначені проблеми (як приклад – поліпшення якості через оптимізацію процесів).

Звісно, KPI залишаються суб'єктивними конструкціями, але важливим моментом є те, що їх можна сприймати як об'єктивні і тим самим більш легітимізувати їх значення. Ключові індикатори створюють можливість для оцінювання індивідуального вкладу кожного з учасників (працівників, менеджерів, задіяних організацій та установ) в загальний результат. Без задіяння day to day close supervision створюються індивідуальні мотиваційні стимули, що найбільш точно відображають мету та завдання системи в цілому.

Досліджуючи світовий досвід імплементації системи KPI в управління державними фінансами, необхідно відзначити такі країни та міжнародні організації як: Велика Британія, Росія, Малайзія, Світовий банк, МВФ та інші, практика яких сьогодні вже працює. Україна знаходиться на початковому етапі формування практичного досвіду в цій сфері. Однак варто зазначити, що показники ефективності використовувалися (навіть із метою зловживання владою) в державному секторі протягом всієї історії. Адже лише недавно систематична публікація порівняльних даних із метою забезпечення підзвітності стала свідомою політикою уряду. Для прикладу можна навести Англію. У 1978 році зробили першу спробу скласти звіт правил для подання даних про ефективність. Були опубліковані дані щодо принципів для націоналізованих галузей промисловості. Мала місце також вимога щодо міжнародних зіставлень. Тогочасні опитування (Chandler and Cook, 1986; Smith and Ashley Smith, 1987) виявили незначну зацікавленість у зміщенні акцентів на привабливості та доступності даних за звітами. Також малою була ймовірність, що звіти аналізувалися громадою загалом, більш вірогідний варіант, що даними цікавились одиниці [16].

Прослідковується історична послідовність впровадження ключових індикаторів ефективності: спочатку індикатори впроваджуються і поширюються в приватному секторі, після адаптуються для використання в державних компаніях, і лише після цього – для оцінювання державного управління в межах його складових та в цілому. Розширення інструментарію також відбувалося поступово. Одним із перших визначних досягнень стало використання кластерних моделей, тобто розподіл об'єктів дослідження на релевантні групи, в межах яких доцільно проводити зіставлення. Якщо на мікрорівні об'єктами є підприємства та організації,

то на макрорівні ними виступають регіональні одиниці та держави. Приклад такого роду робіт можна знайти в Imber (1977) [17]. Кодекс практики звітності місцевих органів влади стимулював новий етап кластерного аналізу, оскільки вважалося, що владі може знадобитися методика чи система показників, індикаторів, за допомогою яких вона зможе зіставляти свої результати. Водночас пріоритет порівняння не був фіксованим, що надавало можливість мобільності не лише в межах кластеру, але й поза ним. Отже, кластери, отримані в результаті аналізу, становлять більший інтерес із точки зору центрального уряду, в результаті чого набори повноважень стикаються з аналогічними потребами. Тому не дивно, що в якості одного зі своїх найбільш ранніх актів Ревізійна комісія опублікувала дослідження кластерного аналізу у 1981 році. Інші дослідження були опубліковані в Хартії інституту державних фінансів та бухгалтерського обліку (1987) і Департаментом освіти і науки (1982). На початкових етапах зіставлення проводилось за кожним окремим показником. Ідея поєднання декількох індикаторів в єдину оцінку та інструменти для її реалізації з'являються вже у другій половині 70-х років ХХ ст. У 80-х активно використовуються інструментарій регресійного аналізу. Прикладом може бути дослідження результатів експертизи місцевих органів влади, опублікованих Департаментом освіти і науки (1983, 1984). З огляду на одну залежну змінну, аналіз спрямований на пояснення адекватної пропорції зміни продуктивності шляхом введення достатніх пояснювальних змінних. Пояснювальні змінні можуть містити "екологічні" змінні, які значною мірою не контролюються владою,

такі, як рівень безробіття серед дорослих. Ці змінні визначають контекст, в якому повинен діяти орган управління. Набір пояснювальних змінних може також містити "дискреційні" змінні, які відображають місцевий ресурсний потенціал. Вибір пояснювальних змінних, зазвичай, здійснюється поетапними методами.

Відомим є приклад використання системи Світових урядових індикаторів (World Government Indicators, WGI). Ця оцінка проводиться за трьома напрямками: 1) процес вибору або заміни урядів; 2) здатність уряду ефективно формулювати і здійснювати виважену політику; 3) повага громадян і держави до взаємодії (рисунок).

Під час створення цієї моделі враховувалася не лише потреба в інтегральному оцінюванні, а й можлива необхідність звернення до вихідних даних (статистичних спостережень, проміжних індикаторів). Ця модель є однією з небагатьох, що зберігає для кінцевого споживача аналізовану вибірку в повному обсязі. Загалом її визначають використанням практично цікавих технічних рішень. Індикатори WGI використовують для оцінювання стану державного управління в країні, зіставлення з іншими країнами та відслідковування динаміки. Їх розрахунок на основі методу Unobserved Component Models визначають не лише точкову оцінку стану того чи іншого напрямку, а й допустиму похибку цієї оцінки. Тобто теорія про 100 % рівень значущості не використовується, зазвичай похибка розраховується для значущості 90 %. Відповідно, стандартне відхилення тим менше, чим більше спостережень у статистичній вибірці і чим менше закладено змінних параметрів.

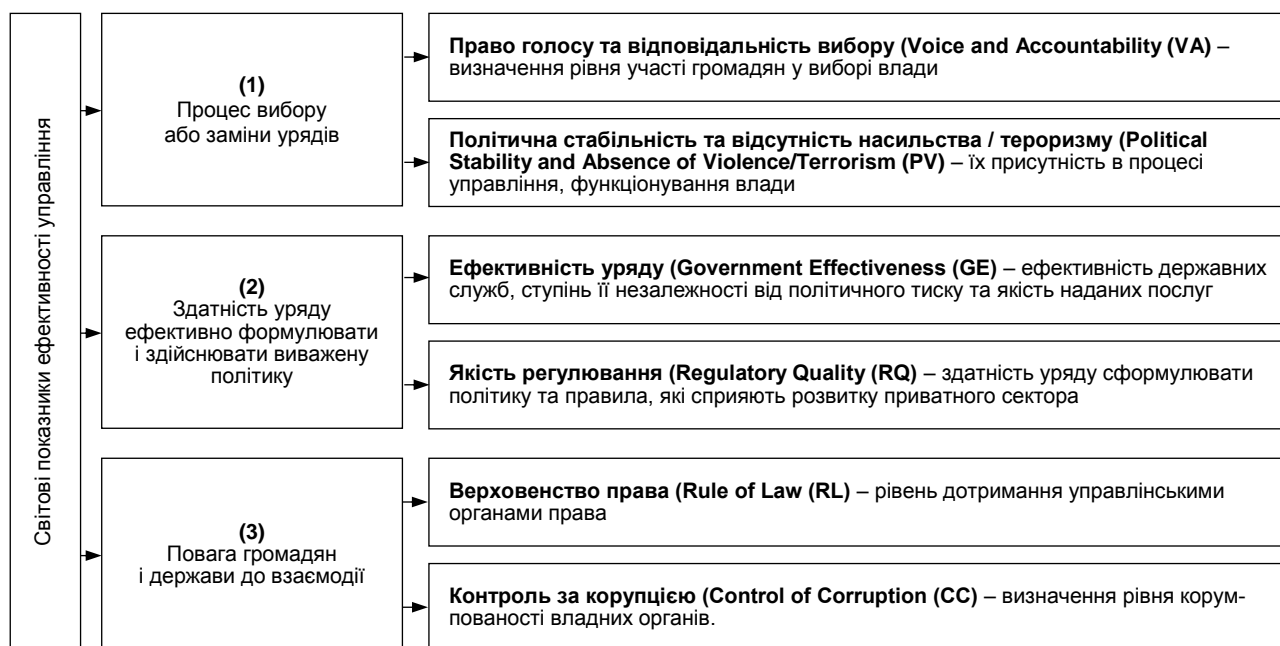


Рис. Світові показники ефективності управління
(розроблено авторами на основі [18; 19])
[World Governance Performance Indicators
(developed by the authors based on [18; 19])

Наприклад, простий альтернативний метод полягає в тому, щоб усереднити разом процентільні ряди країн за окремими показниками, як це було зроблено Transparency International під час побудови Індексу сприйняття корупції або в межах Doing Business Project під час побудови простоти ведення бізнесу. Інша альтернатива – зробити максимальне масштабування вихідних даних із мінімальним/максимальним масштабуванням, а потім середнє значення масштабованих даних, як, наприклад, було зроблено Індексом Ібрагіма Африканським урядом. Хоча використовувана нами методологія UCM трохи складніше, порівняно із цими альтернативами вона пропонує три основні переваги. Не менш відомими та економічно вагомими є світові показники ефективності, що подано в табл. 1.

Таблиця 1

Світові показники ефективності державного управління
(систематизовано на основі досліджених джерел)
[World performance indicators of public management
(systematized based on the researched sources)]

Показник	Характеристика
WBES (The World Business Environment Survey) [18]	Дозволяє провести порівняльне оцінювання державної політики, бізнес клімату, якості регулювання, рівня корупції, якості державних послуг у контексті взаємодії "бізнес – держава – бізнес"
BEEPS (The Business Environment and Enterprise Performance Survey) [20]	Дозволяє провести оцінювання між якістю управління, бізнес-кліматом, конкурентного середовища в контексті взаємодії "бізнес – держава – бізнес" у країнах із перехідною економікою
CPI (The Corruption Perceptions Index) [21]	Багатофакторний індекс, який дозволяє отримувати щорічний зріз щодо рівня корупції в державному секторі різних країн
Transparency International (The Global Anti-Corruption Coalition) [22]	Орієнтується на оцінку сприйняття людиною середнього класу рівня корупції
The Index of Economic Freedom (IEF) [23] організації "Heritage Foundation" був розроблений Heritage Foundation об'єднано з Wall Street	Розраховується на основі 50 характеристик, об'єднаних в 10 чинників економічної свободи: торговельна політика, фіскальна політика, державна інтервенція в економіку, монетарна політика, іноземні інвестиції та потоків капіталу, банківської сфери, зарплати та ціни, права на нерухомість, державне регулювання, тіньовий ринок. Кожен чинник оцінюється за шкалою, в результаті якої кількісні та якісні характеристики переводяться в бали від одного до п'яти (чим більше значення, тим суттєвіша інтервенція держави в економіку країни і тим нижчий рівень економічної свободи)

Для звітування створено отриманих оцінок паралельно використовується дві шкали: абсолютні значення індикаторів, нормалізовані і приведені до діапазону [-2,5;2,5], (нормальний розподіл із середньою 0, та дисперсією 1) та проранжовані результати, приведені до процентильної шкали від 0 (найнижче значення ви-

бірки) до 100 (найбільше значення). Отже, аналіз динаміки проводиться не ізольовано для кожної окремої країни, а в межах динаміки всіх країн вибірки, враховуючи зовнішні чинники впливу. Аналіз динаміки за показниками проводиться на двовимірному графіку розсіювання зі шкалами значень індикатора за базовий рік та аналізований. Проведена на площині бісектриса розділяє точки, що відповідають країнам, які покращили свій результат від країн, які його погіршили.

2017 рік став другим роком реалізації комплексної середньострокової Стратегії реформування державного управління України на 2016 – 2020 роки [24], розробленої відповідно до загальноєвропейських принципів та критеріїв належного урядування SIGMA/OECD. 2018 рік стане для України роком першого оцінювання результатів роботи з подальшим переглядом Стратегії. Україна реалізовує Стратегію за підтримки Європейської Комісії, яка підписала з Кабінетом Міністрів Угоду про фінансування реформи на 104 млн євро. У 2017 році Україна вперше отримала так званий "обумовлений" транш бюджетної підтримки, тому повинна пройти оцінювання стосовно виконання цілей реформи. До ключових елементів реформи державного управління та відображені у Стратегії реформування державного управління належать:

- визначення стратегічної рамки реформування державного управління;
- підвищення спроможності до стратегічного планування, формування та координації узгодженої державної політики;
- розвиток професійної державної служби та управління людськими ресурсами;
- забезпечення підзвітності та прозорості діяльності державних органів;
- надання якісних адміністративних послуг та розвиток відкритих даних.

Україна в основних міжнародних рейтингах ефективності державного управління має впевнену тенденцію у зростанні таких індикаторів, як: індикатор прозорості формування державної політики (Transparency of government policymaking (GCI WEF)), де він мав різке зростання з 99 до 65; індикатор діяльності державного сектора (Public-sector performance (GCI WEF)), індикатор державних інституцій (Public Institutions (GCI WEF)), що показало покращення на 15 в. п. (відсоткових пунктів). Такі індикатори, як: якість управління або індекс процвітання (Governance (Prosperity Index)), починаючи з 2015 до 2017 року падають у своїх значеннях з 119 до 130 відповідно; індикатор ефективності управління (Government Effectiveness (World Bank)) [25] показав шалене зниження на 17 в. п. Фактично ці індикатори відзначають основні досягнення в здійсненні реформи державного управління за кожним із зазначених вище напрямів. А також відзначають проблеми, які виникають на шляху до реформування, та зазначають наступні кроки з метою пришвидшення подальшого впровадження реформи в повному обсязі.

В Україні система КРІ впроваджуються на рівні органів Державної фіскальної служби України. Оптимальним

підходом до побудови системи КРІ органів ДФС України є функціональний підхід, що був обґрунтований шляхом синтезу результатів дослідження особливостей оцінювання результативності фіскальних органів розвинених країн із науковими положеннями теорії менеджменту. У межах запропонованого підходу до організації системи КРІ здійснено розподіл діяльності ДФС України на основні функціональні сфери, що становлять сукупність однорідних операцій, які є невід'ємною

складовою безперебійного функціонування організації та репрезентують конкретний етап процесу адміністрування податків і зборів. Для кожної з функціональних сфер запропоновано від одного до п'яти показників КРІ, що побудовані відповідно до принципів SMART (specific, measurable, achievable, relevant, time bound). Основні цілі, відзначені Міністерством фінансів України у впровадженні системи КРІ органів ДФС України, подано в табл. 2.

Таблиця 2

Цілі імплементації системи КРІ органів ДФС України та їх показники

(систематизовано авторами на основі [26; 27])

[The objectives of the implementation of the KPI system of the State Fiscal Service of Ukraine and its indicators

(systematized by the authors based on [26; 27])

Цілі	КРІ	Результат реалізації	Досягнення показників станом на початок 2018 року
1	2	3	4
Зменшити корупцію в ДФС	Подання електронних декларацій про майно та доходи посадових осіб	Можливість моніторингу майнового стану та офіційних доходів, що надасть можливість виявлення ознак можливих корупційних доходів	Виконано в повному обсязі
	Кількість митних оглядів товарів, ініційованих посадовими особами митниць без генерування такої митної формальності АСАУР	Зменшення зловживань із боку посадових осіб митниць	Звіт свідчить про виконання показника та аргументує відхилення від цільового значення КРЕ через необхідність здійснення обов'язкових митних формальностей та наявності митних декларацій з великою кількістю товарів (статті 255, 319, 336, 337 Митного кодексу України)
Зменшити рівень необґрунтованих перевірок та донарахувань	Рівень добровільного подання податкових декларацій. Своєчасно та коректно заповнені податкові декларації свідчать про готовність платників платити податки, про довіру до фіскальних органів	Зростання цього індикатора свідчитиме про ріст довіри платників до ДФС, що надає якісні послуги	Результати досягнення даного показника коливаються в межах 98,2 – 98,0 %, що можна пояснити волатильністю довіри платників через постійність процесу реформування
	Запровадити систему Ризик менеджменту, яка включає наступне: створення в центральному апараті ДФС окремого підрозділу ризик-менеджменту, визначення критеріїв ризику не виконання податкового законодавства для кожного виду податку щодо митних операцій, податковий та митний аудит, що базується на ризик-орієнтованому підході	Зменшення тиску на добросовісних платників та більш ефективне виявлення порушників	Успішність виконання датується 31.12.2016 р. Фактично ДФСУ було введено окремі підрозділи аудиту, що направлені на застосування заходів ризик-менеджменту
Зменшити коефіцієнт покриття податкового аудиту системою управління ризиками. Підвищення ефективності системи оцінювання ризиків для виявлення несумлінних платників	Зменшення кількості позапланових перевірок завдяки автоматизованому відбору справ	Цей коефіцієнт був знижений з 45,8 % до 40,0 %, тобто на 5,8 % було підвищення ефективності оцінювання ризиків для виявлення несумлінних платників	
Підвищити ефективність апеляційних оскаржень	Частка сплачених грошових зобов'язань, визначених за результатами податкового та митного аудиту (не сплачені до бюджету суми донарахувань означають зайво витрачені ресурси держави та платників податків)	Перетворення ДФС з карального на сервісний орган. Зменшення кількості перевірок та необґрунтованих нарахувань	Показник має зростаючу тенденцію (18,6 % до 30,0 %), але цільове значення не досягнуто. Така ситуація пояснюється тим, що значні суми грошових зобов'язань, визначених у січні-грудні 2017 року за результатами перевірок, не є узгодженими та не підлягають сплаті (термін сплати не настав, триває процедура адміністративного та судового оскарження).
	Частка узгодження грошових зобов'язань, визначених за результатами податкового та митного аудиту (цей індикатор продемонструє ефективність відбору випадків для проведення податкових та митних перевірок)	Зменшення кількості перевірок та необґрунтованих нарахувань	Показник має тенденцію до зменшення, а саме – з 60,2 % до 35,0 %. Тобто можна стверджувати, що відбір випадків для проведення перевірок став більш виваженим

Механізм регулювання економіки

57

Продовження табл. 2

1	2	3	4
	Кількісна результативність розгляду податкових та митних спорів у судовому порядку. Частка податкових та митних спорів, вирішених судами різних інстанцій на користь органів ДФС у загальній кількості податкових та митних спорів, вирішених судами різних інстанцій за їх участю. Цей індикатор оцінює загальну ефективність правової роботи ДФС, кваліфікацію працівників та ефективність роботи служби аудиту та апеляції	Зменшення кількості перевірок і необґрунтованих нарахувань та підвищення ефективності захисту інтересів держави	Показник зменшився з 54,2 % до 40,0 %, тобто необґрунтованих перевірок стає все менше
	Вартісна результативність розгляду податкових та митних спорів у судовому порядку (частка суми позовів за спорами, вирішеними судами на користь органів ДФС у загальній сумі спорів, вирішених судами різних інстанцій). Цей індикатор оцінює загальну ефективність правової роботи ДФС, кваліфікацію працівників та ефективність роботи служби аудиту та апеляції	Зменшення кількості перевірок і необґрунтованих нарахувань та підвищення ефективності захисту інтересів держави	Цей показник зріс з 35,9 % до 50,0 %, що пояснюється недостатньою кількістю асигнувань, виділених органам ДФС для сплати судового збору
	Рівень підтвердження судом рішень процедури адміністративного оскарження (зростання кількості підтверджених судом рішень процедури адміністративного оскарження свідчить про підвищення ефективності роботи підрозділів, що представляють інтереси ДФС під час адміністративного оскарження)	Зменшить кількість перевірок і необґрунтованих нарахувань та підвищить ефективність захисту інтересів держави	На сьогодні ведеться робота щодо розроблення програмно-інформаційного продукту, який забезпечить можливість розрахунку зазначеного показника. Цей показник визначений на рівні 50 %, тобто часткового виконання цілі
Зменшити рівень податкового боргу, який має бути повернутий бізнесу	Обсяг заборгованості ПДВ	Відсутня прострочена заборгованість з відшкодування ПДВ	Станом на 31.12.2017 р. заборгованість склала 0 грн. Водночас варто зауважити, що у звіті зазначається ряд об'єктивних чинників, що впливають на унеможливлення повної ліквідації боргу (відсутність механізму відшкодування сум ПДВ, включених до Тимчасового реєстру)
	Динаміка активного податкового боргу (у випадку ефективної діяльності підрозділів із погашення податкової заборгованості, значення запропонованого КРІ має знижуватися)	Підвищення якості роботи ДФС стосовно платників-порушників закону. Водночас збільшення надходжень до бюджету. У стратегічному плані щорічне скорочення	Податковий борг скорочено з 11,7 % до 10,0 %, відповідно успішність виконання склала 1,7 в. п.
	Динаміка пасивного податкового боргу (у випадку ефективної діяльності підрозділів із погашення податкової заборгованості, значення запропонованого КРІ має знижуватися)	Підвищення якості роботи ДФС стосовно платників-порушників закону. Водночас збільшення надходжень до бюджету. У стратегічному плані щорічне скорочення	Так, як активний податковий борг скорочується відповідно пасивний, свідчить про його зменшення, а значить, і успішне виконання показника
Мінімізувати людський чинник	Затвердити новий штатний розпис апарату ДФС та територіальних органів (структурних підрозділів), який передбачає: скорочення адміністративних функцій територіальних органів та їх централізацію, на районному рівні залишаться лише сервісні функції	Оптимізація роботи та скорочення штату	Цей показник виконано до 31.12.2016 р. у структурі введення ряду законодавчих актів та наказів, саму розробку та затвердження структури для формування штатного розпису буде здійснено після прийняття постанови Кабінету Міністрів України визначеної п. 14
	Створити територіальні органи ДФС у вигляді структурних підрозділів апарату ДФС без права юридичних осіб (ліквідували територіальні органи ДФС як юридичні особи)		18.07.2017 р. змінено функціональні повноваження територіальних органів ДФС та відповідно до яких в ДПІ/ОДПІ ліквідуються підрозділи аудиту, погашення боргу, контролю за обігом, оподаткуванням підкацизних товарів та підрозділи податків і зборів юридичних осіб
	Користувачі Міністерства фінансів України та Державного казначейства України отримують повний і безпосередній доступ до автоматизованих систем та баз даних ДФС без обмежень доступу до інформації (в режимі читання – без можливості внесення змін)	Підвищення прозорості роботи ДФС	МФУ та ДКСУ отримують інформацію в електронному варіанті. Показник виконаний станом на 01.11.2016 р.

1	2	3	4
Покращити якість сервісів	Встановити систему автоматичної фіксації задоволеності платників податків консультаціями, наданими ДФС через електронні та телефонні сервіси	Об'єктивне оцінювання реформи ДФС та її контроль	З 01.03.2017 р. для користувачів Загальнодоступного інформаційно-довідкового ресурсу (ЗІР) у тестовому режимі працює система фіксації задоволеності платників податків інформаційно-довідковими послугами
	Частка розглянутих звернень у загальній кількості звернень платників податків сервіс "Пульс" (Якісна результативність може бути визначена після впровадження системи фіксації задоволеності платників податків наданими відповідями).	Ефективний розгляд звернень платників податків	Станом на 01.01.2018 р. не розглянуто 217 звернень, що надійшли на сервіс "Пульс", з яких 75 % стосовно порушення ДФС термінів розгляду скарг платників на рішення комісії ДФС про відмову у реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних
	Частка податкових декларацій, поданих за допомогою електронних сервісів ДФС України (подання декларацій за допомогою електронних сервісів мінімізує імовірність помилку при заповненні та пришвидшує процес їх оброблення ДФС)	Зменшення людського фактору та можливостей для корупції	Цільове значення КПЕ, що було досягнуте ДФС у 2017 р. скоротилось на 4, а саме – з 74 % до 70 % у загальній частці поданих у електронній формі податкових декларацій
	Частка активних платників у реєстрі платників податків (щодо юридичних осіб). Індикатор вимірює ступінь точності і надійності реєстру платників податків. Низький відсоток активних платників податків вказує на те, що реєстр не очищується регулярно, а тому не є надійним	Реальний і надійний реєстр платників податків	Цей показник важливий своєю динамікою та постійністю моніторингу, що вдало виконується органами фіскальної служби на постійній основі

Фактично зростання тиску зарубіжних партнерів та представників громадянського суспільства України змусило діяти і ДФС України. У результаті Стратегічний план розвитку ДФС на 2015 – 2018 рр. було доповнено метою "Проведення регулярної оцінки ефективності роботи структурних підрозділів ДФС України та її територіальних органів, формування системи управління якістю їх роботи". Також було видано наказ від 26.02.2016 р. № 184 "Про затвердження цілей ДФС України на 2016 рік та порядок підготовки Цілей структурних підрозділів ДФС та територіальних органів ДФС на 2016 рік". Наказ надає перелік цілей апарату ДФС України. До речі, у Наказі індикатори оцінювання (КРІ) чомусь названі цілями, і відповідно визначені наступні: надходження податків до бюджету, динаміка рівня податкової заборгованості, рівень задоволеності платників податків, виконання плану інституційних змін та операційної діяльності.

Загальним очікуваними результатами реалізації проекту КРІ для ДФС України є: створення механізму надання керівництву органів ДФС інформації для оптимізації функціональних процесів, що спрямовані на досягнення стратегічних та тактичних цілей організації; покращення системи внутрішнього моніторингу якості роботи ДФС; підвищення рівня довіри до ДФС України з боку платників податків та підвищення рівня добровільного виконання податкових зобов'язань. Для клієнтів або платників податків введення зазначеної системи вплине на: покращення рівня сервісу та зменшення витрат на виконання податкових зобов'язань; створення механізму зворотного зв'язку між органами ДФС та

їх клієнтами в процесі адміністрування податків і зборів. Інститути громадянського суспільства та міжнародні організації отримують доступ до: створення механізму моніторингу результативності податкових реформ; надання необхідної інформації для розроблення альтернативних концепцій реформування податкової системи України або окремих її складових.

Довгостроковим результатом реалізації проекту є підвищення прозорості та підзвітності функціонування українських фіскальних органів, їх перехід до якісно нового рівня обслуговування клієнтів та кардинальна трансформація філософії управління в системі органів ДФС України. Результати виконання КРІ у ДФС України на 2018 рік детально можна проглянути в табл. 2. Фактично більшість показників та індикаторів досягнуто, але ДФС України досі залишає за собою відступні у вигляді певних об'єктивних обставин, або недостатність часу, ретроспективність аналізу та багато інших недоврахованих чинників. Водночас маємо суттєві зміни, що свідчать про невід'ємний рух. Критично можна оцінити будь-яке рішення, але говорячи про сталий розвиток потрібно пам'ятати про поступовість, а не різкі ривки заради досягнення критерію.

Стратегія реформування системи управління державними фінансами 2017 – 2021 рр. наповнює змістом основні умови успішного сталого економічного розвитку України [28]. В основу стратегії покладено такі основні компоненти:

дотримання загальної бюджетно-податкової дисципліни;

підвищення ефективності розподілу ресурсів;
забезпечення ефективного виконання бюджету;
підвищення рівня прозорості та підзвітності.

Дотримання загальної бюджетно-податкової дисципліни враховує формування справедливої податкової системи (передбачувана податкова політика, якісне та ефективне податкове адміністрування, розширення бази оподаткування, дотримання податкового законодавства, удосконалення митного контролю), яка б забезпечила довіру до стабільності на умовах простоти та справедливості системи, та забезпечення зниження податкового навантаження. Важливого значення набуває макроекономічне та бюджетне прогнозування, що має базуватися на своєчасності даних для планування (нові строки макропрогнозу для розроблення середньострокової бюджетної декларації, регулярний перегляд та оцінювання прогнозів для підвищення надійності), забезпечення неупередженості та деполітизація прогнозування (створення незалежного органу для оцінки реалістичності макропрогнозу та прогнозу доходів бюджету), підвищення якості прогнозування (більш досконалі інструменти прогнозування, посилення координації між розробкою макропрогнозу та бюджетного прогнозу). Нова стратегія має забезпечити передбачувану та збалансовану бюджетну і податкову політику, спрямовану на реалізацію пріоритетів розвитку, а також вміле управління фіскальними ризиками (оцінювання фіскальних ризиків у складі бюджетної декларації, нові заходи з мінімізації ризиків, посилена аналітична спроможність Мінфіну, детальний баланс державного сектора: пасиви – активи (стан, зношеність, вартість)).

Підвищення ефективності розподілу ресурсів можливе виключно за рахунок дієвої системи державного стратегічного планування з визначеною ієрархією цілей та чітким зв'язком із бюджетним плануванням. Система стратегічних документів має складати чітку взаємоузгоджену та реалістичну систему позицій, що виходить із наявних ресурсів, а не споживчих кредитів. Бюджетування має здійснюватися за результатами (програмно-цільовий метод), тобто виходити з обмежених ресурсів бюджету для надання максимально ефективних і якісних державних послуг. Стратегією передбачене підвищення ефективності видатків за рахунок переходу до планування видатків на основі наданих послуг, а не утримання установ, комплексний аналіз ефективності та доцільності видатків за секторами та горизонтально (spending review), постійний моніторинг та оцінювання ефективності бюджетних програм. Розподіл ресурсів не можна реалізувати ефективно без налагодження системи міжбюджетних відносин та фіскальної децентралізації. Тобто має бути налагоджено чітке розмежування повноважень між центральним та місцевим рівнями, *удосконалено фінансове забезпечення делегованих повноважень* (стимули для формування збалансованих місцевих бюджетів і раціонального використання коштів; оновлення соціальних стандартів і нормативів надання гарантованих державою послуг та розрахунок їх вартості; перехід

до адресної грошової допомоги) та *збільшено власні ресурси* (нарощування податкового потенціалу, зокрема щодо податку на нерухоме майно; підвищення ефективності видатків місцевих бюджетів через впровадження середньострокового бюджетного планування та оптимізацію мережі установ; посилення спроможності у сфері управління місцевим боргом).

Забезпечення ефективного виконання бюджету за напрацюваннями Стратегії можливе із паралельним впровадженням та налагодженням: системи публічних закупівель; управління інвестиціями; бухгалтерського обліку в державному секторі, внутрішнього фінансового контролю, незалежного зовнішнього фінансового контролю. Одним із основних заходів реалістичності зазначеної стратегії є підвищення рівня прозорості та підзвітності через прозорість бюджету та участь громадян у бюджетному процесі (запровадження системи громадських слухань, розроблення бюджетних регламентів на місцевому рівні), а також використання ІТ в управлінні державними фінансами (інтегровані інформаційно-аналітичні системи, інтерфейси взаємодії із системами між Мінфіном, ДФСУ та Казначейством).

Система КРІ має багато прикладів вдалого застосування як інструмент державного управління. Її концепція використовується як у західних країнах, так і в східних, до неї звертаються міжнародні організації. Співпраця України з останніми вимагає від неї прийняття правил гри, які в тому числі містять запровадження систем моніторингу ключових індикаторів ефективності для відслідковування стану виконання взятих зобов'язань. Сьогодні основний акцент КРІ, впроваджених в Україні, робиться на досягненні інституційних та адміністративних цілей: запровадження електронних державних закупівель, формування платформи для подання та аналізу декларацій про майно та доходи, зменшення корупційних схем тощо. Проте на практиці мало уваги приділяють економічним КРІ, які в межах стратегії досягнення макрофінансової стабільності мають бути невід'ємною складовою карт ефективності керівників міністерств та служб. Сьогодні варто говорити про сталий розвиток, про ефективність управління за рахунок інтенсивних змін, а не екстенсивних компонентів. Тому не стільки важлива кількість реформ, скільки їх якість та поступовість. Саме про виважену стратегію має йти мова в подальших дослідженнях та аналізі реальних заходів заради нової системи менеджменту публічними фінансами.

Література: 1. IMF and World Bank Financial Sector Assessment: A Handbook [Electronic resource] / the World Bank ; the International Monetary Fund. – 2002. – Access mode : <http://web.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/TOPICS/EXTFINANCIALSECTOR/0,,contentMDK:22463726~pagePK:148956~piPK:216618~theSitePK:282885,00.html>. 2. Hirtle B. Macroprudential Supervision of Financial Institutions: Lessons from the SCAP / B. Hirtle, T. Schuermann, K. Stroh // Federal Reserve Bank of New York : Staff Reports. – 2009. – No. 409. – P. 15–17. 3. Auerbach A. J. Generalized Cash-Flow

- Taxation [Electronic resource] / A. J. Auerbach, D. F. Bradford // ISPE conference on Income Taxation and Financial Innovation held in Berkeley. – 2002. – Sept. – Access mode : http://eml.berkeley.edu/~auerbach/cashflow9_02.pdf. 4. Barnhill Jr. M. Theodore Assessing Fiscal Sustainability Under Uncertainty / M. Th. Barnhill Jr., G. Kopits // International Monetary Fund Working Paper. – 2003. – No. 79. – P. 34–42. 5. Hemming R. A Framework for Assessing Fiscal Vulnerability [Electronic resource] / R. Hemming, M. Petri // International Monetary Fund Working Paper. – 2000. – No. 52. – Access mode : <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2000/wp0052.pdf>. 6. Schick A. Budgeting for Fiscal Risk [Electronic resource] / A. Schick // World Bank website. – 1999, updated 2000. – Access mode : <http://www.worldbank.org/en/research>. 7. Hood C. A. Public Management for All Seasons? / C. A. Hood // Public Administration. – 1991. – Vol. 69, No. 1. – P. 3–19. 8. Hood C. A. The "New Public Management" in the 1980s: Variations on a Theme / C. A. Hood // Accounting, Organizations and Society. – 1995. – Vol. 20, No. 2. – P. 93–109. 9. Kaplan R. S. Mastering the management system / R. S. Kaplan, D. P. Norton // Harvard Business Review. – 2008. – Vol. 86, No. 1. – P. 62–77. 10. Micheli P. Performance measurement in the public sector in England: searching for the golden thread [Electronic resource] / P. Micheli, A. Neely // Public Administration Review. – 2010. – Vol. 70, No. 4. – P. 591–600 ; Access mode : <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1540-6210.2010.02180.x/abstract;jsessionid=A9BD8A35F19A8390030427E7F4DB20AE.f04t01>. 11. Crandall W. Revenue Administration: Performance Measurement in Tax Administration [Electronic resource] / W. Crandall // Technical Notes and Manuals. – 2010. – No. 10/11. – Access mode : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/tnm/2010/tnm1011.pdf>. 12. Bowerman M. Benchmarking as a tool for the modernization of local government / M. Bowerman, A. Ball, G. Francis // Financial Accountability & Management. – 2002. – Vol. 17, No. 4. – P. 321–329. 13. Ferry L. Implementing Key Performance Indicators in a Government Agency: A Typical Story? [Electronic resource] / L. Ferry, P. Murphy // Journal of Finance and Management in Public Services. – 2015. – Vol. 14, No. 2. – Access mode : <http://dro.dur.ac.uk/16704>. 14. Mayston D. J. Non-profit performance indicators in the public sector / D. J. Mayston // Financial Accountability & Management. – 1985. – No. 1. – P. 51–74. 15. Аляутдинов Н. Ф. KPI как инструмент оценивания эффективности деятельности органов государственного управления Российской Федерации [Электронный ресурс] / Н. Ф. Аляутдинов, А. И. Галкин // Креативная экономика. – 2015. – Т. 9, № 9. – С. 1103–1112 ; Режим доступа : <https://bgscience.ru/lib/9076>. 16. Smith P. The Use of Performance Indicators in the Public Sector / P. Smith // Journal of the Royal Statistical Society. Series A (Statistics in Society). – 1990. – Vol. 153, No. 1. – P. 53–72. 17. Jolliffe I. T. Comparison of Cluster Analyses of the English Personal Social Services Authorities [Electron resource] / I. T. Jolliffe, B. Jones, B. J. T. Morgan // Journal of the Royal Statistical Society. Series A (General). – 1986. – Vol. 149, No. 3. – P. 253–270 ; Access mode : http://www.jstor.org/stable/2981557?origin=JSTOR-pdf&seq=1#page_scan_tab_contents. 18. Kaufmann D. World Business Environment Survey (WBES) [Electronic resource] / D. Kaufmann, H. W. S. Andrew. – Access mode : <http://econ.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/EXTDEC/EXTRESEARCH/0,,contentMDK:20699364~pagePK:64214825~piPK:64214943~theSitePK:469382,00.html>. 19. Kaufmann D. The Worldwide Governance Indicators: Methodology and Analytical Issues [Electronic resource] / D. Kaufmann, A. Kraay, M. Mastruzzi // Global Economy and Development. – 2010. – Sep. – Access mode : <http://info.worldbank.org/governance/wgi/pdf/wgi.pdf>. 20. Офіційний сайт World Bank Group. – Режим доступу : <http://data.worldbank.org/data-catalog/BEEPS>. 21. The corruption perceptions index [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.transparency.org/research/cpi/overview>. 22. Transparency International [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.transparency.org/research/cpi/overview>. 23. The Index of Economic Freedom 2016 [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.heritage.org/index>. 24. Стратегія реформування державного управління України на 2016 – 2020 роки // Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/474-2016-p/print1520801388404781>. 25. Звіт про виконання у 2016 – 2017 рр. Стратегії реформування державного управління України на 2016 – 2020 рр. // Єдиний веб-портал органів виконавчої влади України. – Режим доступу : <https://www.kmu.gov.ua/ua/news/249777403>. 26. Звіт про досягнення Ключових показників ефективності Державної фіскальної служби України у січні – грудні 2017 року [Електронний ресурс] / Державна фіскальна служба України. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/diyalnist-plani-ta-zvitii-roboti/291179.html>. 27. Ключові показники ефективності (KPIs) для державної фіскальної служби // Офіційний веб-портал Міністерства фінансів України. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/Presentation%20KPI%20_%20Minfin.pdf. 28. Стратегія реформування системи управління державними фінансами 2017 – 2021 рр. // Єдиний веб-портал органів виконавчої влади України. – Режим доступу : <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/249797370>.
- References:** 1. IMF and World Bank Financial Sector Assessment: A Handbook [Electronic resource] / the World Bank ; the International Monetary Fund. – 2002. – Access mode : <http://web.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/TOPICS/EXTFINANCIALSECTOR/0,,contentMDK:22463726~pagePK:148956~piPK:216618~theSitePK:282885,00.html>. 2. Hirtle B. Macroprudential Supervision of Financial Institutions: Lessons from the SCAP / B. Hirtle, T. Schuermann, K. Stiroh // Federal Reserve Bank of New York : Staff Reports. – 2009. – No. 409. – P. 15–17. 3. Auerbach A. J. Generalized Cash-Flow Taxation [Electronic resource] / A. J. Auerbach, D. F. Bradford // ISPE conference on Income Taxation and Financial Innovation held in Berkeley. – 2002. – Sept. – Access mode : http://eml.berkeley.edu/~auerbach/cashflow9_02.pdf. 4. Barnhill Jr. M. Theodore Assessing Fiscal Sustainability Under Uncertainty / M. Th. Barnhill Jr., G. Kopits // International Monetary Fund Working Paper. – 2003. – No. 79. – P. 34–42. 5. Hemming R. A Framework for Assessing Fiscal Vulnerability [Electronic resource] / R. Hemming, M. Petri // International Monetary Fund Working Paper. – 2000. – No. 52. – Access mode : <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2000/wp0052.pdf>. 6. Schick A. Budgeting for Fiscal Risk [Electronic resource] / A. Schick // World Bank website. – 1999, updated 2000. – Access mode : <http://www.worldbank.org/en/research>. 7. Hood C. A. Public Management for All Seasons? / C. A. Hood // Public Administration. – 1991. – Vol. 69, No. 1. – P. 3–19. 8. Hood C. A. The "New Public Management" in the 1980s: Variations on a Theme / C. A. Hood // Accounting, Organizations and Society. – 1995. – Vol. 20, No. 2. – P. 93–109. 9. Kaplan R. S. Mastering the management system / R. S. Kaplan, D. P. Norton // Harvard Business Review. – 2008. – Vol. 86, No. 1. – P. 62–77. 10. Micheli P. Performance measurement in the public sector in England: searching for the golden thread [Electronic resource]. / P. Micheli, A. Neely // Public Administration Review. – 2010. – Vol. 70, No. 4. – P. 591–600 ; Access mode : <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1540-6210.2010.02180.x/abstract;jsessionid=>

A9BD8A35F19A8390030427E7F4DB20AE.f04t01. 11. Crandall W. Revenue Administration: Performance Measurement in Tax Administration [Electronic resource] / W. Crandall // Technical Notes and Manuals. – 2010. – No. 10/11. – Access mode : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/tnm/2010/tnm1011.pdf>. 12. Bowerman M. Benchmarking as a tool for the modernization of local government / M. Bowerman, A. Ball, G. Francis // Financial Accountability & Management. – 2002. – Vol. 17, No. 4. – P. 321–329. 13. Ferry L. Implementing Key Performance Indicators in a Government Agency: A Typical Story? [Electronic resource] / L. Ferry, P. Murphy // Journal of Finance and Management in Public Services. – 2015. – Vol. 14, No. 2. – Access mode : <http://dro.dur.ac.uk/16704>. 14. Mayston D. J. Non-profit performance indicators in the public sector / D. J. Mayston // Financial Accountability & Management. – 1985. – No. 1. – P. 51–74. 15. Alyautdinov N. F. *KPI kak instrument otsenivaniya effektivnosti deyatel'nosti organov gosudarstvennogo upravleniya Rossiyskoy Federatsii* [KPI as a tool for assessing the effectiveness of government bodies of the Russian Federation] / N. F. Alyautdinov, A. I. Galkin // Kreativnaya ekonomika. – 2015. – Vol. 9, No. 9. – С. 1103–1112 ; [Electronic resource]. – Access mode : <https://bgscience.ru/lib/9076>. 16. Smith P. The Use of Performance Indicators in the Public Sector / P. Smith // Journal of the Royal Statistical Society. Series A (Statistics in Society). – 1990. – Vol. 153, No. 1. – P. 53–72. 17. Jolliffe I. T. Comparison of Cluster Analyses of the English Personal Social Services Authorities / I. T. Jolliffe, B. Jones, B. J. T. Morgan // Journal of the Royal Statistical Society. Series A (General). – 1986. – Vol. 149, No. 3. – P. 253–270 ; [Electronic resource]. – Access mode : http://www.jstor.org/stable/2981557?origin=JSTOR-pdf&seq=1#page_scan_tab_contents. 18. Kaufmann D. World Business Environment Survey (WBES) [Electronic resource] / D. Kaufmann, H. W. S. Andrew. – Access mode : <http://econ.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/EXTDEC/EXTRESEARCH/0,contentMDK:20699364~pagePK:64214825~piPK:64214943~theSitePK:469382,00.html>. 19. Kaufmann D. The Worldwide Governance Indicators: Methodology and Analytical Issues [Electronic resource] / D. Kaufmann, A. Kraay, M. Mastruzzi // Global Economy and Development. – 2010. – Sep. – Access mode : <http://info.worldbank.org/governance/wgi/pdf/wgi.pdf>. 20. Ofitsiyniy veb-portal World Bank Group. – Access mode : <http://data.worldbank.org/data-catalog/BEEPS>. 21. The corruption perceptions index [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.transparency.org/research/cpi/overview>. 22. Transparency International [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.transparency.org/research/cpi/overview>. 23. The Index of Economic Freedom 2016 [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.heritage.org/index>. 24. Stratehii reformuvannya derzhavnoho upravlinnia Ukrainy na 2016 – 2020 roky // Ofitsiyniy veb-portal Verkhovnoi Rady Ukrainy. – Access mode : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/474-2016-p/print1520801388404781>. 25. Zvit pro vykonannya u 2016 – 2017 rr. Stratehii reformuvannya derzhavnoho upravlinnia Ukrainy na 2016 – 2020 rr. // Yedyniy veb-portal orhaniv vykonavchoi vlady Ukrainy. – Access mode : <https://www.kmu.gov.ua/ua/news/249777403>. 26. Zvit pro dosiahnennia ključovykh pokaznykiv efektyvnosti Derzhavnoi fiskalnoi sluzhby Ukrainy u sichni – hrudni 2017 roku [Electronic resource] / Derzhavna fiskalna sluzhba Ukrainy. – Access mode : <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/291179.html>. 27. Ključovi pokaznyki efektyvnosti (KRIs) dlia derzhavnoi fiskalnoi sluzhby // Ofi-

tsiyniy veb-portal Ministerstva finansiv Ukrainy. – Access mode : http://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/Presentation%20KPI%20_%20Minfin.pdf. 28. Stratehii reformuvannya systemy upravlinnia derzhavnyu finansamy 2017 – 2021 rr. // Yedyniy veb-portal orhaniv vykonavchoi vlady Ukrainy. – Access mode : <https://www.kmu.gov.ua/ua/nps/249797370>.

Інформація про авторів

Котіна Ганна Михайлівна – канд. екон. наук, докторант, доцент кафедри фінансів Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана (просп. Перемоги, 54/1, м. Київ, Україна, 03057, e-mail: akotina@ukr.net).

Степура Марина Михайлівна – канд. екон. наук, докторант, доцент кафедри фінансів Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана (просп. Перемоги, 54/1, м. Київ, Україна, 03057, e-mail: mstepura@ukr.net).

Рудик Наталія Василівна – канд. екон. наук, доцент кафедри фінансів Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана (просп. Перемоги, 54/1, м. Київ, Україна, 03057, e-mail: Nataly_Rudyk@ukr.net).

Інформация об авторах

Котина Анна Михайловна – канд. екон. наук, докторант, доцент кафедри финансов Киевского национального экономического университета имени Вадима Гетьмана (просп. Победы, 54/1, г. Киев, Украина, 03057, e-mail: akotina@ukr.net).

Степура Марина Михайловна – канд. екон. наук, докторант, доцент кафедры финансов Киевского национального экономического университета имени Вадима Гетьмана (просп. Победы, 54/1, г. Киев, Украина, 03057, e-mail: mstepura@ukr.net).

Рудик Наталья Васильевна – канд. екон. наук, доцент кафедры финансов Киевского национального экономического университета имени Вадима Гетьмана (просп. Победы, 54/1, г. Киев, Украина, 03057, e-mail: Nataly_Rudyk@ukr.net).

Information about the authors

H. Kotina – PhD in Economics, doctoral student, Associate Professor of the Department of Finance of Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman (54/1 Peremohy Ave., Kyiv, Ukraine, 03057, e-mail: akotina@ukr.net).

M. Stepura – PhD in Economics, doctoral student, Associate Professor of the Department of Finance of Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman (54/1 Peremohy Ave., Kyiv, Ukraine, 03057, e-mail: mstepura@ukr.net).

N. Rudyk – PhD in Economics, Associate Professor of the Department of Finance of Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman (54/1 Peremohy Ave., Kyiv, Ukraine, 03057, e-mail: Nataly_Rudyk@ukr.net).

Стаття надійшла до ред.
08.06.2018 р.