

НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ НАУК УКРАЇНИ
ДУ «ІНСТИТУТ РЕГІОНАЛЬНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ
ІМЕНІ М. І. ДОЛІШНЬОГО НАН УКРАЇНИ»
НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ НАУК УКРАЇНИ
ДУ «ІНСТИТУТ РЕГІОНАЛЬНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ
ІМЕНІ М. І. ДОЛІШНЬОГО НАН УКРАЇНИ»

Кваліфікаційна наукова праця
на правах рукопису

БЕЛЯ АНДРІАНА РОМАНІВНА

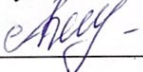
УДК [336.14.352]:338.244.47

ДИСЕРТАЦІЯ
СИСТЕМА БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ
В УМОВАХ АДМІНІСТРАТИВНО-ФІНАНСОВОЇ
ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

Спеціальність 072 – Фінанси, банківська справа та страхування

Подається на здобуття ступеня доктора філософії

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей,
результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

 А.Р. Беля

Науковий керівник:
Сторонянська Ірина Зеновіївна,
доктор економічних наук,
професор

Львів - 2021

АНОТАЦІЯ

Беля А. Р. Система бюджетного контролю на місцевому рівні в умовах адміністративно-фінансової децентралізації. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 072 – Фінанси, банківська справа та страхування / ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долишнього НАН України». Львів, 2021.

Дисертаційну роботу присвячено поглибленню теоретичних засад, розробленню практичних рекомендацій щодо розвитку системи бюджетного контролю на місцевому рівні в умовах адміністративно-фінансової децентралізації. У роботі визначено сутність і принципи функціонування системи бюджетного контролю на місцевому рівні, а також проведено аналіз міжнародного досвіду щодо здійснення контрольних заходів державними органами контролю, у тому числі й на місцевому рівні.

Обґрунтовано доцільність застосування системного підходу до функціонування бюджетного контролю на місцевому рівні, який розглядається як сукупність інструментів, механізмів, видів, заходів бюджетного контролю, спрямованих на забезпечення законності дій учасників бюджетного процесу на місцевому рівні під час складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання місцевих бюджетів і звітування про їх виконання з використанням специфічних форм і методів їх організації. Визначено, що така система повинна включати такі види (елементи) бюджетного контролю: державний контроль, внутрішній контроль, громадський контроль і зовнішній незалежний контроль. Це дозволило розширити перелік суб'єктів контролю, до якого, поряд з уповноваженими органами державної влади, що здійснюють державний фінансовий контроль, підрозділами внутрішнього контролю та аудиту в територіальних громадах, віднесено громадських активістів і громадські організації, а також зовнішніх незалежних аудиторів. Об'єктом бюджетного контролю на місцевому рівні є бюджети територіальних громад, а предметом

виступає дотримання органами місцевого самоврядування бюджетного законодавства. Система бюджетного контролю на місцевому рівні розглядається як елемент системи державного фінансового контролю.

На підставі аналізу світового досвіду функціонування систем фінансового контролю (зокрема щодо функцій та особливостей організації бюджетного контролю на місцевому рівні) запропоновано шляхи оптимізації системи фінансового контролю в Україні. Основними з них є: надання права законодавчої ініціативи Рахунковій палаті України (та / або іншим органам державного фінансового контролю), що додасть додаткової незалежності, надання права Рахунковій палаті України представляти інтереси держави в цивільному й арбітражному судочинстві тощо, посилення ролі внутрішнього контролю на місцевому рівні, розширення інструментарію щодо залучення громадськості за контролем бюджетних коштів на місцевому рівні.

Аналітична частина роботи присвячена аналізу і виявленню проблемних аспектів функціонування системи бюджетного контролю на місцевому рівні в умовах адміністративно-фінансової децентралізації в Україні, детермінації основних порушень бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу на місцевому рівні під час складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання місцевих бюджетів і звітування про їх виконання.

Доведено, що доцільність переосмислення ролі та механізмів реалізації бюджетного контролю на місцевому рівні обумовлена концентрацією значного бюджетного ресурсу в територіальних громадах, які в результаті реалізованих реформ значно розширили перелік повноважень і перейшли на прямі міжбюджетні відносини з Державним бюджетом. Визначено, що впродовж 2015–2020 років питома вага доходів місцевих бюджетів у структурі Зведеного бюджету коливалась у межах від 18 до 22,6 %, при цьому частка офіційних трансфертів становила від 59,1 до 34 % у структурі доходів місцевих бюджетів. Наголошено на посиленні уваги органів місцевого самоврядування до економічного розвитку територіальних громад, про що свідчить суттєве зростання частки видатків місцевих бюджетів на економічну діяльність.

Визначено, що управління бюджетними ресурсами в територіальних громадах часто супроводжується такими ключовими проблемами, як: неефективне управління доходами і витратами бюджетів ТГ; неефективне управління комунальним майном і земельними ресурсами; невиконання або неповне виконання бюджетних програм, зокрема недотримання структури та обсягів витрат у межах бюджетних програм; відсутність належно визначених результативних показників виконання бюджетних програм, що призводить до неможливості оцінки їх виконання та ефективності витрачання коштів місцевого бюджету; недостатня кваліфікація працівників фінансових підрозділів (характерно, зокрема, для нечисельних територіальних громад і громад із порівняно низькими обсягами власних доходів місцевих бюджетів) тощо.

На основі аналізу результатів перевірок ефективності формування та використання бюджетного ресурсу в територіальних громадах Рахунковою палатою України, Державним казначейством України, Державною аудиторською службою України визначено, що більшість порушень виявляється на етапі поточного контролю. Щодо результатів перевірок місцевих бюджетів низки територіальних громад у межах Львівської та Харківської областей, виявлено, що найбільша кількість порушень стосувалася недостач (розкрадання) коштів місцевих бюджетів. При цьому ідентифіковано, що обсяг виявлених порушень становить менше ніж 1 % у структурі місцевих бюджетів і менше ніж 5 % у структурі бюджетів територіальних громад.

Функціонування системи бюджетного контролю на місцевому рівні на сучасному етапі характеризується такими проблемами: відсутність чіткого, встановленого законодавством переліку державних органів, на які покладено здійснення в Україні бюджетного контролю на місцевому рівні, та їхніх повноважень; дублювання і наявність аналогічних завдань у роботі органів контролю різних рівнів; надмірне перевантаження окремих територіальних громад ревізіями і перевітками; низька ефективність внутрішнього аудиту (який часто розглядається радше як формальна процедура) у територіальних громадах тощо.

У дисертації акцентовано увагу на громадському контролі як інструменті, який дозволить підвищити якість наповнення і використання коштів місцевих бюджетів. Проведене автором опитування експертів і громадських активістів дозволило встановити, що здійснення громадського контролю ускладнене такими чинниками: недосконалість механізмів застосування інструментів громадської участі, що потенційно призводить до непрозорості процесу ухвалення рішення органами місцевого самоврядування та нівелювання можливості впливу громадськості на цей процес; несвоєчасне / неповне висвітлення офіційної документації на офіційних вебсайтах громад, що ускладнює процедуру перевірки актуальних бюджетних видатків територіальних громад; низький рівень залучення громадської експертизи як ефективного інструменту громадського контролю; реалізація електронних процедур не передбачає реального обговорення та досягнення порозуміння, що перетворює їх на механізм інформування громадськості; низька обізнаність жителів з питань громадської участі у бюджетному процесі на місцевому рівні.

Означені особливості та проблеми організації системи бюджетного контролю на місцевому рівні стали підставою для розроблення Концепції розвитку системи бюджетного контролю на місцевому рівні, що передбачає вирішення низки завдань інформаційного, правового та організаційного характеру і дозволить знизити рівень втрат часу, ресурсів під час перевірки місцевих бюджетів суб'єктами системи бюджетного контролю. У рамках Концепції запропоновано розширити принципи бюджетного контролю на місцевому рівні за рахунок включення принципу достовірності (передбачає подання об'єктами контролю виключно достовірних даних) і принципу повноти (передбачає врахування всіх фактів та обставин для формування фінального висновку про результати перевірок і звіту).

Запропонована Концепція розвитку системи бюджетного контролю на місцевому рівні передбачає виконання таких завдань: уніфікація правової основи контролю за діяльністю учасників бюджетного процесу в територіальних громадах; діджиталізація та алгоритмізація бюджетного контролю на місцевому

рівні; розширення використання інструментарію запобігання порушенням; посилення кадрового потенціалу державного бюджетного контролю; формування партнерства між органами державного бюджетного контролю і територіальними громадами; побудова дієвого та ефективного внутрішнього контролю; активізація громадського контролю за фінансовою діяльністю територіальних громад.

Здійснено систематизацію механізмів реалізації зазначеної Концепції, зокрема виділено економічні, організаційні, правові, інформаційні, комбіновані механізми.

Визначено, що реалізація Концепції дозволить створити засади єдиного законодавчого фундаменту бюджетного контролю на місцевому рівні в Україні з урахуванням усіх елементів бюджетного контролю, систематизувати і стандартизувати інструменти здійснення бюджетного контролю (до єдиного стандарту перевірки), інтегрувати та узгодити функції органів контролю, місцевого самоврядування і представників громадськості та забезпечити чіткий розподіл відповідних повноважень між ними. Це сприятиме мінімізації ризиків порушення бюджетного законодавства на місцевому рівні, підвищенню рівня якості управління бюджетними ресурсами в територіальних громадах тощо.

Обґрунтовано організаційно-економічні засади формування платформи (автоматизованої системи) обміну інформацією про планування та результати контрольних заходів щодо місцевих бюджетів територіальних громад. Формування такої платформи дозволить сконцентрувати і систематизувати інформацію про проведені (та планові) заходи контролю, забезпечить оперативність розміщення такої інформації та розширить можливості доступу до неї всіх зацікавлених сторін.

Ключові слова: бюджетний контроль, державний фінансовий контроль, система бюджетного контролю, територіальна громада, місцевий бюджет, децентралізація, механізми контролю, громадський контроль.

ABSTRACT

Belya A. R. The system of budgetary control at the local level in the conditions of administrative and financial decentralization. – Qualifying scientific work on the rights of the manuscript.

Dissertation for the degree of Doctor of Philosophy in specialty 072 – Finance, Banking and Insurance / SI «Institute of Regional Research named after M. I. Dolishny of the National Academy of Sciences of Ukraine». Lviv, 2021.

The dissertation is devoted to deepening of theoretical bases, development of practical recommendations for the improvement of the budget system control at the local level in terms of administrative and financial decentralization.

The essence and principles of system functioning of budget control at the local level are defined in the work, as well as the analysis of international experience in the implementation of state control measures by control bodies is implemented, including at the local level.

The expediency of applying a systematic approach to functioning of budget control at the local level, which is considered as a set of tools, mechanisms, types, measures budgetary control aimed at ensuring the legality of actions of participants in the budget process at the local level during the compilation, consideration, approval, amendments, implementation of local budgets and reporting on their implementation using specific forms and methods of their organization is substantiated. It is determined that such a system should include the following types (elements) of budget control: state control, internal control, public control and external independent control. It allowed to expand the list of subjects of control, to which along with authorized bodies of state power which implement the state financial control by internal control and audit units in territorial communities, public activists and public organizations, as well as external independent auditors. Budget object control at the local level is the budgets of local communities, and the subject is advocated by the observance of the budget by local self-government bodies legislation. Budget control system at the local level is considered as an element of the system of public financial control.

Based on the analysis of world experience in the operation of systems financial control (in particular regarding the functions and features of the organization budget control at the local level) there are suggested ways to optimize financial control systems in Ukraine. The main ones are: granting the right legislative initiative to the Accounting Chamber of Ukraine (and / or other bodies of public financial control), which will add additional independence, granting the right to the Accounting Chamber of Ukraine to represent the interests of the state in civil and arbitration proceedings, etc., strengthening the role of domestic control at the local level, expansion of tools of involvement of public budget control.

The analytical part of the work is devoted to the analysis and identification of problematic aspects of the budget control system at the local level in the context of administrative and financial decentralization in Ukraine, determination of major violations of budget legislation by participants in the budget process at the local level and reporting on their implementation.

It is proved that the expediency of rethinking of the role and mechanisms of budget control at the local level is due to the concentration of significant budget resources in local communities, which as a result of reforms significantly expanded the list of powers and moved to direct intergovernmental relations with the State Budget. It is determined that during 2015–2020 the share of local budget revenues in the structure of the Consolidated Budget ranged from 18 to 22.6%, while the share of official transfers ranged from 59.1 to 34% in the revenue structure of local budgets. Emphasis was placed on strengthening the attention of local governments to the economic development of territorial communities, as evidenced by a significant increase in the share of local budget expenditures on economic activities.

It is determined that the management of budgetary resources in territorial communities is often accompanied by such key problems as: inefficient management of revenues and expenditures of territorial communities budgets; inefficient management of communal property and land resources; non-execution or incomplete execution of budget programs, in particular non-compliance with the structure and amounts of expenditures within budget programs; lack of properly defined performance indicators

of budget programs, which leads to the impossibility of assessing their implementation and efficiency of spending the local budget, insufficient qualifications of employees of financial units (typical in particular for small territorial communities and communities with relatively low own revenues of local budgets), etc.

Based on the analysis of the results of inspections of the effectiveness of formation and use of budget resources in territorial communities, the Accounting Chamber of Ukraine, the State Treasury of Ukraine, the State Audit Office of Ukraine determined that most violations are detected at the current control stage. Regarding the results of inspections of local budgets of a number of territorial communities within Lviv and Kharkiv oblasts, it was found that the largest number of violations concerned the lack (theft) of local budgets. It was identified that the volume of detected violations is less than 1 % in the structure of local budgets and less than 5 % in the structure of budgets of territorial communities.

The functioning of the budget control system at the local level at the present stage is characterized by the following problems: lack of a clear, legally established list of state bodies responsible for budget control at the local level in Ukraine, and their powers; duplication and availability of similar tasks in the work of control bodies of different levels, excessive overload of individual territorial communities with audits and inspections; low efficiency of internal audit (which is often seen as a formal procedure) in local communities, etc.

The dissertation focuses on public control as a tool that will improve the quality of filling and use of local budgets. The author's survey of experts and public activists revealed that public control is complicated by the following factors: imperfection of mechanisms for using public participation tools, which potentially leads to non-transparency of the decision-making process by local governments and leveling public influence on the decision-making process; untimely / incomplete coverage of official documentation on the official websites of communities, which complicates the procedure of checking the current budget expenditures of territorial communities; low level of involvement of public expertise as an effective tool of public control; the implementation of electronic procedures does not involve real discussion and

understanding, which turns them into a mechanism for informing the public; low awareness of residents on public participation in the budget process at the local level.

These features and problems of the budget control system at the local level became the basis for the development of the Concept of development of the budget control system at the local level, which involves solving a number of informational, legal and organizational tasks of budget control system. The Concept proposes to expand the principles of budgetary control at the local level by including the principle of reliability (provides for the submission of objects of control only reliable data) and the principle of completeness (provides for taking into account all the facts and circumstances to form a final conclusion on the results of inspections and reports).

The proposed Concept for the development of the budget control system at the local level provides for the following tasks: unification of the legal basis for control over the activities of participants in the budget process in territorial communities; digitalization and algorithmization of budget control at the local level; expanding the use of violation prevention tools; strengthening the personnel potential of the state budget control; formation of partnership between state budget control bodies and territorial communities; building effective and efficient internal control; intensification of public control over the financial activities of territorial communities.

Systematization of mechanisms of realization of the specified Concept is carried out, in particular economic, organizational, legal, information, combined mechanisms are allocated.

It is determined that the implementation of the Concepts will create a single legislative basis for budget control at local levels in Ukraine, taking into account all elements of budget control, systematize and standardize instruments for budget control (single audit standard), integrate and harmonize control functions, local government and the public and providing access to the distribution of relevant relationships between them. This helps to minimize the risks of violating budget legislation at the local level, improving the quality of management of budget resources in local communities.

The organizational and economic principles of formation of the platform (automated system) of exchange of information on planning and results of control

measures concerning local budgets of territorial communities are substantiated. The formation of such a platform will allow concentrating and systematizing information on the conducted (and planned) control measures, will ensure the prompt placement of such information and will expand the opportunities for access to it by all stakeholders.

Key words: budget control, state financial control, budget control system, territorial community, local budget, decentralization, control mechanisms, public control.

Список опублікованих праць за темою дисертації

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації

1. Беля А. Р. Аналіз формування доходів місцевих бюджетів в умовах адміністративно-фінансової децентралізації. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України* : [зб. наук. пр.] / ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долішнього НАН України» ; ред. кол. : В. С. Кравців (відп. ред.). Львів, 2018. Вип. 1 (129). С. 133–137 (0,5 друк. арк.).

2. Беля А. Р. Теоретичні засади функціонування системи державного фінансового контролю. *Економічний аналіз* : [зб. наук. пр.] / Тернопільський національний економічний університет ; ред. кол. : О. В. Ярощук (відп. ред.). Тернопіль, 2018. Том 28. № 3. С. 134–139 (0,45 друк. арк.).

3. Беля А. Р. Адміністративно-фінансова децентралізація як чинник реформування фінансового контролю на місцевому рівні. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету*. (Економічні науки). 2019. Вип. 58 (136). С. 37–43 (0,56 друк. арк.).

4. Беля А. Р. Можливості імплементації світового досвіду державного фінансового контролю місцевих бюджет. *Проблеми системного підходу в економіці* : [зб. наук. пр.] / Національний авіаційний університет ; ред. кол. : С. Ф. Смерічевський (відп. ред.). Київ, 2019. Вип. 3 (71). С. 60–67 (0,72 друк. арк.).

5. Беля А. Р. Особливості формування об'єднаних територіальних громад та використання ними фінансових ресурсів у контексті сучасних українських реформ. *Проблеми системного підходу в економіці* : [зб. наук. пр.] / Національний

авіаційний університет ; ред. кол. : С. Ф. Смерічевський (відп. ред.). Київ, 2020. Вип. 2 (76). С. 88–96 (0,72 друк. арк.).

6. Сторонянська І. З., Беля А. Р. Особливості та проблеми здійснення громадського контролю виконання місцевих бюджетів територіальних громад. *Світ фінансів*. 2020. Вип. 4 (65). С. 103–117 (загальний обсяг – 1,00 друк. арк., особистий внесок автора – 0,7 друк. арк.: висвітлено результати проведеного опитування громадських активістів та експертів у галузі місцевих фінансів з питань проблем та особливостей контролю на місцевому рівні).

7. Storonianska I., Belia A. Public Control Over The Use Of Budget Revenues of Local Communities In Ukraine. *Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu*. 2020. № 4 (91). Р. 99–111 (загальний обсяг – 0,71 друк. арк., особистий внесок – 0,4 друк. арк.: оцінено рівень громадського контролю за місцевими бюджетами в Україні).

8. Беля А. Р. Роль громадськості в процесах контролю за використанням коштів ТГ. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі (Економічні науки)*. 2020. Вип. 2 (98). С. 42–48 (0,51 друк. арк.)

9. Storonianska I., Belia A. The Concept Of Financial Control of Communes Using the Experience of Poland. *Economic and Regional Studies / Studia Ekonomiczne i Regionalne*. 2021. № 14 (1). Р. 14–25 (загальний обсяг 1,39 друк. арк., особистий внесок – 1,00 друк. арк.: проведено аналіз досвіду Польщі в частині застосування інструментів фінансового контролю на місцевому рівні та здійснено відповідні порівняння з українськими реаліями).

Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації

1. Беля А. Р. Організація системи фінансового контролю на місцевому рівні в умовах адміністративно-фінансової децентралізації. *Вдосконалення економіки та фінансової системи країни: актуальні проблеми та перспективи* : матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Запоріжжя, 2 лютого 2018 р.). Запоріжжя : Класичний приватний університет, 2018. Ч. 2. С. 6–8 (0,16 друк. арк.).

2. Беля А. Р. Фінансове забезпечення місцевих бюджетів в умовах адміністративно-фінансової децентралізації. *Проблеми та перспективи розвитку національної економіки в умовах глобалізації* : зб. наук. пр. за матеріалами XVI Всеукраїнської науково-практичної онлайн-конференції молодих учених та студентів (м. Острог, 23 березня 2018 р.). Острог : Вид. Національного університету «Острозька академія», 2018. С. 8–11 (0,17 друк. арк.).

3. Беля А. Р. Застосування блокчейн-технології у сфері державних фінансів. *Проблеми та перспективи розвитку економіки і підприємництва та комп'ютерних технологій в Україні* : матеріали XIV науково-практичної конференції науково-педагогічних працівників (м. Львів, 17–20 квітня 2018 р.). Львів : НУ «Львівська політехніка», 2018. С. 95–97 (0,16 друк. арк.).

4. Belia A. R. Application of Fin Tech technologies in public finances of Ukraine on the Blockchain example: illusion or reality? Пріоритетні напрями розвитку економіки: нові реалії та можливості в умовах євроінтеграції: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Запоріжжя, 12 травня 2018 р.). Запоріжжя : Запорізька державна інженерна академія, 2018. С. 92–95. (0,17 друк. арк.).

5. Belia A. R. The «Centers of territory control» as the basic institutional units of the united territorial communities. *International Scientific Conference From the Baltic to the Black Sea: The Formation of Modern Economic Area* : Conference Proceedings (Riga, Latvia, August 24th. 2018). Riga : Baltija Publishing, 2018. P. 8–11 (0,18 друк. арк.).

6. Беля А. Р. Створення та впровадження «Центру контролю території» як основного інституційного органу об'єднаних територіальних громад. *Модернізація економіки країни в контексті соціальних викликів* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 1 вересня 2018 р.) / ГО «Львівська економічна фундація». Львів : ЛЕФ, 2018. С. 42–46 (0,16 друк. арк.).

7. Беля А. Р. Актуальні проблеми системи державного фінансового контролю місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації. *Сучасний стан та пріоритети модернізації фінансово-економічної системи України* : матеріали

IX Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених (м. Львів, 22 листопада 2018 р.). Львів : Алерта, 2018. С. 96–98 (0,18 друк. арк.).

8. Беля А. Р. Аналіз особливостей використання фінансових ресурсів об'єднаних територіальних громад. *III International Scientific Conference Integration of Business Structures: Strategic and Technologies* : Conference Proceedings (Tbilisi, Georgia, February 22th. 2019). Tbilisi : Baltija Publishing, 2019. Р. 99–101 (0,16 друк. арк.).

9. Беля А. Р. Роль громадського контролю за діяльністю об'єднаних територіальних громад. *Актуальні питання, проблеми та перспективи соціально-економічного розвитку країни* : збірник тез наукових робіт учасників Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Одеса, 16 березня 2019 р.) / ГО «Центр економічних досліджень та розвитку». Одеса : ЦЕДР, 2019. С. 54–57 (0,14 друк. арк.).

10. Беля А. Р. Роль інтегрованого просторового планування в ефективному розвитку об'єднаних територіальних громад. *Проблеми розвитку фінансово-кредитної системи* : збірник тез XIX Міжнародної наукової конференції молодих учених, аспірантів та студентів (м. Львів, 29 березня 2019 р.) / ЛННІ ДВНЗ «Університет банківської справи». Львів, 2019. С. 22–24 (0,13 друк. арк.).

11. Беля А. Р. Застосування інноваційних технологій в системі управління земельними ресурсами об'єднаних територіальних громад. *Інноваційні технології у розвитку сучасного суспільства* : матеріали Міжнародної конференції (м. Львів, 18–19 квітня 2019 р.) / Інститут підприємництва та перспективних технологій Національного університету «Львівська політехніка». Львів, 2019. С. 208–210 (0,17 друк. арк.).

12. Беля А. Р. Зарубіжний досвід організації системи державного фінансового контролю місцевих бюджетів та напрямки їх імплементації. *Методичні підходи до формування стратегічного бачення соціально-економічного розвитку регіонів* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 22 червня 2019 р.). Дніпро : НО «Перспектива», 2019. С. 63–66 (0,08 друк. арк.).

13. Беля А. Р. Інституційне середовище державного фінансового контролю в умовах реформи фінансової децентралізації. *Перспективи розвитку нової економічної системи на державному та регіональному рівнях* : матеріали Міжнародної Науково-практичної конференції Навчально-наукового інституту управління, економіки та природокористування Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського (м. Київ, 5 жовтня 2019 р.). С. 77–81 (0,12 друк. арк.).

14. Беля А. Р. Іноземний досвід здійснення громадського контролю як одного із шляхів забезпечення ефективного розвитку об'єднаних територіальних громад. *Напрями розвитку ринкової економіки: нові реалії та можливості в умовах інтеграційних процесів* : матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ужгород, 30 листопада 2019 р.). Ужгород : Видавничий дім «Гельветика», 2019. Ч. 2. С. 7–11 (0,22 друк. арк.).

15. Беля А. Р. Особливості здійснення попереднього, поточного та наступного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів об'єднаних територіальних громад. *Теоретичні та практичні засади ефективного функціонування соціально-економічної сфери* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 25 січня 2020 р.). Дніпро : НО «Перспектива», 2020. С. 97–100 (0,16 друк. арк.).

16. Беля А. Р. Головні інституційні засади проведення державного фінансового контролю та оцінка ефективності використання коштів ТГ. *Integration of Business Structures: Strategies and Technologies* : IV International Scientific-Practical Conference: Conference Proceedings (Tbilisi, Georgia, February 21th. 2020). Tbilisi : Baltija Publishing, 2020. P. 63–67 (0,05 друк. арк.).

17. Беля А. Р. Характеристика проблем функціонування системи державного фінансового контролю на місцевому рівні правового характеру. *Dynamics of the development of world science* : матеріали VIII Міжнародної науково-практичної конференції. Секція 24 : Економічні науки (м. Ванкувер, Канада, 15–17 квітня 2020 р.) С. 292–299 (0,08 друк. арк.).

18. Беля А. Р. Недоліки методологічного характеру функціонування системи державного фінансового контролю на місцевому рівні. *Сучасні тенденції розвитку економіки, обліку, фінансів і права* : збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Полтава, 21 травня 2020 р.) : у 2 ч. Полтава : ЦФЕНД, 2020. Ч. 1. С. 18–20 (0,12 друк. арк.).

19. Беля А. Р. Використання досвіду Польщі здійснення державного контролю та оцінки ефективності використання бюджетних коштів на місцевому рівні. Проблеми формування та стабілізації регіональної економіки : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 29 серпня 2020 р.). Дніпро : НО «Перспектива», 2020. С. 68–72 (0,17 друк. арк.).

20. Беля А. Р. Роль громадського контролю та його вплив на оцінку ефективності використання бюджетних коштів ОТГ. *Сучасні теоретичні та практичні аспекти антикризового регулювання економіки в умовах європейської інтеграції* : матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Одеса, 31 жовтня 2020 р.). С. 104–108 (0,16 друк. арк.).

21. Беля А. Р. Нова модель фінансового контролю за використання бюджетних ресурсів на місцевому рівні: завдання реалізації. *Сучасний стан та пріоритети модернізації фінансово-економічної системи України* : матеріали доповідей XI Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених (м. Львів, 19 листопада 2020 р.). Київ : Алерта, 2020. С. 137–140 (0,17 друк. арк.).

22. Беля А. Р. Формування концептуальної моделі фінансового контролю територіальних громад. *Розвиток міжнародного економічного співробітництва: механізми та стратегії* : матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ужгород, 19–20 березня 2021 року). Ужгород, 2021. С. 91–95 (0,05 друк. арк.).

ЗМІСТ

ВСТУП	19
РОЗДІЛ 1. НАУКОВІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ СИСТЕМИ	
БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ	29
1.1. Теоретичні підходи до дослідження бюджетного контролю	29
1.2. Система бюджетного контролю на місцевому рівні в умовах адміністративно-фінансової децентралізації: сукупність і структура	46
1.3. Світовий досвід здійснення фінансового контролю на місцевому рівні	64
Висновки до розділу 1	83
РОЗДІЛ 2. ПРОБЛЕМНО-ОРІЄНТОВНИЙ АНАЛІЗ ЗДІЙСНЕННЯ	
БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ	
В КОНТЕКСТІ АДМІНІСТРАТИВНО-ТЕРИТОРІАЛЬНОЇ	
ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ	87
2.1. Особливості формування та використання бюджетних ресурсів територіальних громад у контексті реформи децентралізації	87
2.2. Проблеми функціонування системи бюджетного контролю на місцевому рівні	106
2.3. Інституційно-організаційні засади здійснення громадського контролю за використанням бюджетних ресурсів територіальних громад	121
Висновки до розділу 2	141
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ БЮДЖЕТНОГО	
КОНТРОЛЮ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ В УМОВАХ	
АДМІНІСТРАТИВНО-ФІНАНСОВОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ	144
3.1. Концептуальні засади вдосконалення системи бюджетного контролю на місцевому рівні	144
3.2. Шляхи підвищення ефективності бюджетного контролю на місцевому рівні в контексті децентралізації	160
3.3. Напрями посилення якості громадського контролю і самоконтролю органів місцевого самоврядування	170
Висновки до розділу 3	181

	18
ВИСНОВКИ	184
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	189
ДОДАТКИ	216
<i>Додаток А. Чинники, що спонукали провадити реформу децентралізації</i>	<i>217</i>
<i>Додаток Б. Хронологія заходів процесу децентралізації в Україні</i>	<i>218</i>
<i>Додаток В. Завдання реформи децентралізації в Україні</i>	<i>219</i>
<i>Додаток Г. Додаткові податки і збори, що акумулюються в ТГ</i>	<i>220</i>
<i>Додаток Д. Модель ефективності ДФК</i>	<i>221</i>
<i>Додаток Е. Розрахунок ефективності використання коштів ТГ Львівської та Харківської областей за 2019 рік</i>	<i>222</i>
<i>Додаток Ж. Реєстр корисних посилань для громадських активістів громадського контролю</i>	<i>223</i>
<i>Додаток З. Оцінка якості громадського контролю</i>	<i>224</i>
<i>Додаток И. Відомості про апробацію результатів дисертації</i>	<i>225</i>
<i>Додаток К. Список опублікованих праць за темою дисертації</i>	<i>228</i>
<i>Додаток Л. Довідки про впровадження</i>	<i>234</i>

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Адміністративно-фінансова децентралізація, яка відбувається в Україні впродовж останніх років і визнана однією з найбільш успішних реформ, мала на меті посилення спроможності територіальних громад як базових одиниць системи місцевого самоврядування. У ході реформи на базовий рівень управління було передано низку повноважень і бюджетний ресурс для їх виконання. Як результат – відповідальність територіальних громад за ефективність управління бюджетними ресурсами набула цілком нового значення.

Водночас територіальні громади у процесі фінансової діяльності зіштовхнулися з такими проблемами, як: неефективне управління доходами і витратами бюджетів; нераціональне управління майном і земельними ресурсами; допущення помилок у процесі складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання місцевих бюджетів і звітування про їх виконання; недостатня кількість кваліфікованих працівників і як наслідок – неефективна робота апарату територіальних громад.

Зазначене актуалізує необхідність формування ефективної, цілісної та дієвої системи державного фінансового контролю, зокрема її складової – бюджетного контролю на місцевому рівні. Чинна система бюджетного контролю на місцевому рівні характеризується низкою прогалин інституційного та організаційного змісту, серед яких: відсутність чіткого, встановленого законодавством переліку державних органів, на які покладено здійснення в Україні бюджетного контролю на місцевому рівні, та їхніх повноважень; дублювання і наявність аналогічних завдань у роботі органів контролю різних рівнів; низька ефективність внутрішнього аудиту в територіальних громадах; недостатній рівень розвитку громадського контролю за формуванням та використанням коштів місцевих бюджетів; низька транспарентність у діяльності органів державного фінансового контролю.

Визначення шляхів подолання зазначених перешкод і проблем визначає актуальність нашого дослідження з огляду на світову практику децентралізації та організації системи бюджетного контролю.

Різні аспекти бюджетного контролю були предметом наукового пошуку як вітчизняних, так і зарубіжних учених. Так, теоретичні основи державного фінансового контролю (у тому числі й на місцевому рівні) сформовано працями: Н. Владімірової, Л. Гуцаленко, Г. Даценка, Р. Зарипова, В. Піхоцького, Л. Савченко; дослідження потенціалу громадськості в контролі за місцевими бюджетами висвітлено у працях Г. Бовсуновської, Т. Васильціва, Н. Обушної, І. Сторонянської, М. Шаєфера; питання ефективності механізмів і заходів бюджетного контролю є предметом наукових пошуків: Г. Возняк, Н. Проць, М. Коніної, Ю. Слободяник, Т. Федченка, І. Данчевської; особливостям наповнення та використання коштів місцевих бюджетів присвячено наукові праці: Л. Білої, В. Дем'янишина, І. Гринчишин, Т. Коломоєць, А. Новака, А. Шах і багатьма іншими.

Попри значний перелік наукових доробок учених з окресленої проблематики, слід вказати на відсутність завершеного розуміння формування системи бюджетного контролю на місцевому рівні, ролі громадськості у здійсненні бюджетного контролю, а також розвиток цифровізації цієї сфери з метою посилення ефективності бюджетного контролю на місцевому рівні. Значущість теоретичного і практичного осмислення окреслених завдань зумовила вибір теми дисертації, її мету і завдання, об'єкт і предмет дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота пов'язана з тематикою наукових досліджень ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долішнього НАН України» за такими темами: «Ризики бюджетної децентралізації у формуванні фінансово-економічного потенціалу територіальних громад Карпатського регіону» (номер державної реєстрації 0117U003493), у межах якої автором детерміновано ризики неефективного використання бюджетних ресурсів територіальних громад Карпатського регіону і запропоновано напрями активізації громадського

контролю; «Управління активами територіальних громад» (номер державної реєстрації 0120U100390), у межах якої автором запропоновано концепцію розвитку системи бюджетного контролю на місцевому рівні.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є поглиблення теоретичних засад, розроблення практичних рекомендацій щодо розвитку системи бюджетного контролю на місцевому рівні в умовах адміністративно-фінансової децентралізації. Визначена мета зумовила необхідність вирішення таких завдань:

- дослідити теоретичні підходи до розуміння сутності бюджетного контролю на місцевому рівні;
- визначити особливості функціонування та обґрунтувати структуру системи бюджетного контролю на місцевому рівні в умовах адміністративно-фінансової децентралізації;
- на основі вивчення світового досвіду здійснення фінансового контролю на місцевому рівні окреслити напрями вдосконалення системи бюджетного контролю в Україні;
- проаналізувати особливості формування і використання фінансових ресурсів територіальних громад у контексті децентралізації;
- ідентифікувати проблеми здійснення бюджетного контролю на місцевому рівні в умовах децентралізації;
- удосконалити інституційно-організаційні засади здійснення громадського контролю за використанням бюджетних ресурсів територіальних громад;
- розробити концепцію розвитку системи бюджетного контролю на місцевому рівні в умовах адміністративно-фінансової децентралізації;
- запропонувати шляхи підвищення ефективності бюджетного контролю на місцевому рівні.

Об'єктом дослідження є процеси здійснення бюджетного контролю за бюджетними ресурсами територіальних громад.

Предметом дослідження виступають теоретичні та практичні аспекти функціонування системи бюджетного контролю на місцевому рівні.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети дисертаційної роботи було використано сукупність загальнонаукових і спеціальних методів дослідження, які забезпечили ґрунтовність, об'єктивність і достовірність обґрунтованих у дисертації положень та сформульованих висновків, зокрема: теоретичного узагальнення, порівняння, систематизації та формалізації – при вивченні сутності бюджетного контролю і бюджетного контролю на місцевому рівні, розширенні наявної класифікації елементів і механізмів бюджетного контролю; аналізу і синтезу, індукції і дедукції – при ідентифікації та виявленні особливостей розвитку місцевих бюджетів в умовах децентралізації, дослідженні світового досвіду функціонування державного бюджетного контролю та формування рекомендацій для посилення органів державного фінансового контролю України, виявленні проблем при здійсненні бюджетного контролю (державного, громадського, самоконтролю), у процесі розроблення науково-методичного підходу до дослідження системи бюджетного контролю на місцевому рівні в умовах децентралізації; методу соціологічного дослідження при вивченні думки громадськості та експертів щодо проблем у залученні громадськості до бюджетного контролю на місцевому рівні. Висновки дослідження сформульовано на основі методів системного аналізу та наукової абстракції.

Інформаційна база дослідження об'єднує законодавчі та нормативні акти України, офіційні статистичні матеріали Державної служби статистики України, аналітичні дані Міністерства фінансів України і Міністерства розвитку громад та територій України, статистичні звіти органів державного фінансового контролю.

У роботі широко використовувалися інформаційні джерела міжнародних фінансових організацій, державних органів контролю зарубіжних країн, наукові праці вітчизняних і зарубіжних економістів, присвячені особливостям формування системи бюджетного контролю на місцевому рівні в умовах децентралізації.

Наукова новизна одержаних результатів. Основні положення, що визначають наукову новизну дисертаційної роботи і характеризують особистий внесок автора, полягають у такому:

удосконалено:

- науково-організаційні засади функціонування системи бюджетного контролю на місцевому рівні, зокрема детерміновано такі її елементи, як: державний контроль, внутрішній контроль, громадський контроль і зовнішній незалежний контроль. Це дозволило розширити перелік суб'єктів контролю, до якого поряд з уповноваженими органами державної влади, що здійснюють державний фінансовий контроль, підрозділами внутрішнього контролю та аудиту в територіальних громадах, віднесено громадських активістів і громадські організації, а також зовнішніх незалежних аудиторів;
- концептуальні засади розвитку системи бюджетного контролю на місцевому рівні, які передбачають реалізацію таких завдань, як: уніфікація правової основи контролю за діяльністю учасників бюджетного процесу в територіальних громадах; діджиталізація бюджетного контролю на місцевому рівні; розширення використання інструментарію запобігання порушенням; посилення кадрового потенціалу державного бюджетного контролю; формування партнерства між органами державного бюджетного контролю і територіальними громадами; побудова діючого та ефективного внутрішнього контролю; активізація громадського контролю за фінансовою діяльністю територіальних громад. Це сприятиме мінімізації ризиків порушення бюджетного законодавства на місцевому рівні та підвищенню якості управління бюджетними ресурсами в територіальних громадах;
- понятійно-термінологічний апарат дослідження бюджетного контролю. Зокрема, запропоновано розглядати бюджетний контроль на місцевому рівні, з одного боку, як діяльність органів державного фінансового контролю та інших суб'єктів бюджетного контролю, з другого – як сукупність інструментів, механізмів, видів, заходів бюджетного контролю,

спрямованих на забезпечення законності дій учасників бюджетного процесу на місцевому рівні під час складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання місцевих бюджетів і звітування про їх виконання з використанням специфічних форм і методів їх організації. Таке трактування, на відміну від наявних, дозволяє більш предметно підходити до формування системи бюджетного контролю на місцевому рівні;

набули подальшого розвитку:

- організаційні засади діджиталізації бюджетного контролю на місцевому рівні шляхом створення інформаційної платформи (автоматизованої системи). Сконцентрована в межах платформи інформація щодо показників бюджетної діяльності територіальних громад, планування і результати контрольних заходів щодо місцевих бюджетів територіальних громад стане основою для попереднього моніторингу бюджетів місцевих органів самоврядування (на основі якого ухвалюватимуться рішення щодо здійснення перевірок в окремих громадах), а також дозволить забезпечити прозорість і підвищить оперативність доступу до відповідної інформації для усіх суб'єктів системи бюджетного контролю на місцевому рівні;
- наукові засади систематизації інструментарію здійснення бюджетного контролю на місцевому рівні, зокрема виділено економічні, організаційні, правові, інформаційні, комбіновані інструменти бюджетного контролю. На відміну від наявних, такий підхід дозволить інтегрувати та узгодити реалізацію функцій органів контролю, місцевого самоврядування і представників громадськості та забезпечити чіткий розподіл відповідних повноважень між ними;
- рекомендації щодо підвищення якості роботи органів державного фінансового контролю на основі дослідження світового досвіду, що спрямовані на забезпечення самостійності органів державного фінансового контролю, а саме: надання більших повноважень органам державного фінансового контролю, у тому числі законодавчої ініціативи, можливості фінансування за рахунок частини повернутих коштів тощо. Такі заходи

дозволять значно підвищити результативність контрольних заходів у системі державного фінансового контролю.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що низку теоретичних і методичних положень доведено до рівня методичних розробок і практичних рекомендацій, які були використані в діяльності державних органів влади та органів місцевого самоврядування. Зокрема, рекомендації щодо реформування органів державного контролю на місцевому рівні схвалені та ухвалені до впровадження Західним офісом Держаудитслужби (довідка № 1/77 від 23.03.2021). Рекомендації щодо вдосконалення системи громадського контролю впроваджені в Дубівській сільській раді Ковельського району Волинської області (довідка № 1587 від 13.11.2020), у Судововишнянській міській раді Мостиського району Львівської області (довідка № 1137/02-18 від 12.11.2020) і в Підволочиській селищній раді Тернопільської області (довідка № 03-1161/05-04 від 27.10.2020). Рекомендації щодо вдосконалення системи громадського контролю на місцевому рівні реалізовані у Сторожинецькій міській раді (довідка № 2449 від 01.12.2020). Науково обгрунтовані пропозиції щодо напрямів розширення інструментарію громадської участі використані ГО «Фундація молодіжних ініціатив» (довідка № 7 від 15.01.2021).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійно виконаним завершеним науковим дослідженням. Основні положення дисертації, висновки і пропозиції розроблені автором самостійно. Із наукових праць, опублікованих у співавторстві, використано лише ідеї та положення, які є результатом особистих напрацювань.

Апробація результатів дослідження. Основні положення дисертації доповідалися, обговорювалися й одержали позитивну оцінку на міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференціях, зокрема: Вдосконалення економіки та фінансової системи країни: актуальні проблеми та перспективи (м. Запоріжжя, 2018 р.); Проблеми та перспективи розвитку національної економіки в умовах глобалізації (м. Острог, 2018 р.); Пріоритетні напрями розвитку економіки: нові реалії та можливості в умовах євроінтеграції

(м. Запоріжжя, 2018 р.); From the Baltic to the Black Sea: The Formation of Modern Economic Area (м. Рига, 2018 р.); Модернізація економіки країни в контексті соціальних викликів (м. Львів, 2018 р.); Сучасний стан та пріоритети модернізації фінансово-економічної системи України (м. Київ, 2018 р.); XIV науково-практична конференція науково-педагогічних працівників НУ «Львівська політехніка (Львів, 2018 р.); III International Scientific Conference Integration of Business Structures: Strategic and Technologies (м. Тбілісі, Грузія, 2019 р.); Актуальні питання, проблеми та перспективи соціально-економічного розвитку країни (м. Одеса, 2019 р.); Проблеми розвитку фінансово-кредитної системи (м. Львів, 2019 р.); Інноваційні технології у розвитку сучасного суспільства (м. Львів, 2019 р.); Методичні підходи до формування стратегічного бачення соціально-економічного розвитку регіонів (м. Дніпро, 2019 р.); Перспективи розвитку нової економічної системи на державному та регіональному рівнях (м. Київ, 2019 р.); Напрями розвитку ринкової економіки: нові реалії та можливості в умовах інтеграційних процесів (м. Ужгород, 2019 р.); Теоретичні та практичні засади ефективного функціонування соціально-економічної сфери (м. Дніпро, 2020 р.); Integration of Business Structures: Strategies and Technologies (м. Тбілісі, Грузія, 2020 р.); Dynamics of the development of world science (м. Ванкувер, Канада, 2020 р.); Сучасні тенденції розвитку економіки, обліку, фінансів і права (м. Полтава, 2020 р.); Проблеми формування та реалізації регіональної економіки (м. Запоріжжя, 2020 р.); Сучасні теоретичні та практичні аспекти антикризового регулювання економіки в умовах європейської інтеграції (м. Одеса, 2020 р.); Сучасний стан та пріоритети модернізації фінансово-економічної системи України (м. Львів, 2020 р.); Розвиток міжнародного економічного співробітництва: механізми та стратегії (м. Ужгород, 2021 р.).

Публікації. Основні наукові положення, висновки і результати дисертаційної роботи опубліковано у 31 науковій праці загальним обсягом 9,72 друк. арк. (з яких особисто авторові належить 8,72 друк. арк.), з них: у наукових фахових виданнях опубліковано 9 праць, з них: 2 статті – у періодичних виданнях держав, які входять до ЄС та країн економічного співробітництва (Польща),

7 статей у наукових фахових виданнях України; 22 – за матеріалами міжнародних наукових і науково-практичних конференцій.

Структура та обсяг роботи. Дисертація складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Повний обсяг дисертаційної роботи становить 239 сторінок. Основний текст розміщено на 188 сторінках, містить 22 таблиці, 46 рисунків. Список використаних джерел містить 244 найменування на 27 сторінках. Додатки розміщено на 24 сторінках.

СПИСОК СКОРОЧЕНЬ

INTOSAI – Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю

БК – Бюджетний контроль

ВОФК – Вищий(-і) орган(-и) фінансового контролю

ДАСУ (Держаудитслужба) – Державна аудиторська служба України

ДКСУ (Держказначейство) – Державна казначейська служба України

ДФК – Державний фінансовий контроль

ДФСУ – Державна фіскальна служба України

НБУ – Національний банк України

Нацкомфінпослуг – Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг

ТГ – територіальна громада

РОЗДІЛ 1

НАУКОВІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ СИСТЕМИ БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ

1.1. Теоретичні підходи до дослідження бюджетного контролю

Децентралізація, що проводиться Кабінетом Міністрів України з 2014 року (як наслідок реалізації Концепції реформування місцевого самоврядування і територіальної організації влади в Україні [125] та згідно з іншими законодавчими актами), передбачала передання повноважень від органів державної влади до органів місцевого самоврядування. Для реалізації розширеного переліку завдань у рамках оновлених функцій було здійснено і перерозподіл джерел наповнення місцевих бюджетів.

По суті, децентралізація – це система відносин, що виникають між різними рівнями влади у процесі розподілу повноважень щодо ухвалення управлінських рішень з формування і використання бюджетних ресурсів [45].

Таким чином, зростання обсягів місцевих бюджетів і розширення їхньої структури може підвищити ймовірність порушення чинного законодавства у сфері бюджетного законодавства, а отже, потребує оновлення підходів до бюджетного контролю в Україні.

Контроль за наповненням і використанням коштів місцевих бюджетів традиційно виконують органи державного фінансового контролю. Розглянемо більш детально сутність понять «контроль», «фінансовий і бюджетний контроль», розпочавши із дослідження поняття «контроль».

Контроль у широкому розумінні – комплекс заходів, що здійснюються для перевірки та оцінки виконання поставлених завдань (управлінських рішень) [59].

Поняття «контроль» розглядається як одна з найважливіших функцій менеджменту. Так, І. В. Литвинчук зазначає, що контроль слід розглядати як самостійну функцію управління, тобто особливий вид діяльності, який має цільову спрямованість, певний зміст і способи його здійснення [129, с. 198].

Дослідження поняття «контроль» дозволило виявити тенденції у зміні поглядів на його сутність у процесі його еволюції. Спочатку контроль розглядався як спосіб перевірки фактів, документів, інших відомостей щодо їхньої правдивості та достовірності. Надалі контроль розглядали як перевірку відповідності наявних фактів і дій нормативно-правовій базі та керуючим діям, при цьому контроль починає виступати як самостійна функція. Далі в рамках контролю стали розглядати аналіз відхилень, а потім і їхні причини.

Якщо розглядати практику контрольної діяльності, то сутність контролю є не що інше, як перевірка невідповідності дотримання нормативно-правових актів. Так, щодо контрольної-ревізійної діяльності сутність контролю зводиться до регулярної перевірки дотримання господарського законодавства (тобто встановлених правових норм), виявлення порушень [5, с. 125].

У науковій літературі існує значна кількість визначень поняття «фінансовий контроль», однак більшість із них на сьогодні не є вичерпними, а іноді містять внутрішні суперечності у зв'язку з цим не відповідають потребам як теоретичних знань, так і практичного їх застосування.

В. Ф. Піхоцький наводить такий підхід до визначення поняття фінансового контролю як функції держави за створеними суспільними інститутами й окремими аспектами життя його громадян і господарювання суб'єктів економіки. Фінансовий контроль обов'язково доповнюється незалежним фінансовим контролем за діями самої держави з боку парламенту, органів державного аудиту та інститутів громадянського суспільства [166]. Таким чином, науковець наголошує на фундаментальній властивості фінансового контролю – участі держави, оскільки суб'єкти господарювання без належного контролю (маючи ціллю отримання максимальної вигоди) порушуватимуть законодавство і права споживачів.

Фінансовий контроль розглядається як один із функціональних елементів управління фінансовими відносинами, поряд із фінансовим плануванням і прогнозуванням, оперативним управлінням фінансами та ін., причому він з ними безпосередньо пов'язаний і здійснюється одночасно.

Головне призначення фінансового контролю – перевірка обґрунтованості формування та ефективності використання централізованих і децентралізованих фондів грошових коштів [192]. С. Братусь, Н. Казанцев, С. Кечекьян та ін. стверджують, що фінансовий контроль – це контроль над виконанням плану державних доходів і видатків за виконанням фінансових планів підприємствами та організаціями, за своєчасним виконанням ними своїх фінансових зобов'язань за бюджетом (платежі за податками, з відрахувань від прибутку та ін.).

Фінансовий контроль – перевірка дотримання законів та інших нормативних актів, спрямованих на точне дотримання усіма суб'єктами фінансових правовідносин державної фінансової дисципліни, тобто на правильне, ефективне витрачання коштів за цільовим призначенням, на суворе дотримання режиму економії, на дотримання правил грошового обігу [192].

Таблиця 1.1

Основні підходи до визначення сутності поняття «фінансовий контроль»*

Автори	Визначення
<i>Фінансовий контроль як вид фінансової діяльності держави</i>	
Асадов А. М.	Фінансовий контроль – це різновид контролю, пов'язаного з фінансовою діяльністю держави, підприємства, організації тощо.
Бовсуновська Г. С.; Коніна М. О., Кетінг О.	Фінансовий контроль – це один із видів фінансової діяльності держави з перевірки суб'єктів господарювання всіх форм власності шляхом застосування встановлених чинним законодавством методів контрольної діяльності для виявлення недоліків у фінансовій звітності підприємств, установ, організацій в процесі створення, розподілу, використання грошових фондів.
<i>Фінансовий контроль як функція управління</i>	
Заріпов Р. Р.	Фінансовий контроль – це функція управління, спрямована на розкриття відхилень від прийнятих стандартів законності, доцільності, ефективності використання фінансових ресурсів, яка не обхідна для життя відповідних коригуючих та попереджувальних заходів.
<i>Фінансовий контроль як діяльність органів фінансового контролю</i>	
Гуцаленко Л. В., Коцупатрий М. М.	Фінансовий контроль – комплексна і цілеспрямована фінансово-правова діяльність органів фінансового контролю або їхніх підрозділів чи представників, а також осіб, уповноважених здійснювати контроль, що базується на положеннях актів чинного законодавства. Він полягає в установленні фактичного стану справ на підконтрольному об'єкті щодо його фінансово-господарської діяльності та спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в процесі формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів для ефективного соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів фінансових правовідносин.
<i>Фінансовий контроль як система спостереження і перевірки, дій та контрольних заходів</i>	
Виговська Н., Стеблянко О.	Фінансовий контроль як економічна категорія – це система, яка складається з елементів входу (інформаційне забезпечення системи фінансового контролю), елементів виходу (інформація про об'єкт управління, отримана в результаті контролю) і сукупності наступних взаємопов'язаних ланок (центри відповідальності, техніка контролю, процедури контролю, середовище контролю, система обліку).
Даценко Г. В.	Фінансовий контроль – це система спостереження і перевірки процесу фінансової діяльності.

* Складено за даними [2; 36; 43; 49; 53; 89; 118].

У табл. 1.1 систематизовано підходи до сутності поняття «фінансовий контроль», які дозволяють у межах роботи проаналізувати його з різних позицій зору щодо системи управління.

Що стосується позиції автора, то вона близька до позиції низки вчених: фінансовий контроль варто розглядати як комплекс заходів, що здійснюються уповноваженими органами державної влади, місцевого самоврядування та громадянами України, іншими учасниками з перевірки формування, розподілу і використання місцевих бюджетів (у тому числі проведення закупівель, виконання програм, гармонізація системи відносин і механізмів здійснення контролю), з метою визначення їхньої законності, ефективності операцій, гармонізація суспільних і державних інтересів.

Згідно з підходом, висвітленим В. Ф. Піхоцьким, контроль повинна здійснювати держава, тому розглянемо «державний фінансовий контроль», що є складовою фінансового контролю і здійснюється виключно державою в особі уповноваженого на це органу чи органів.

Будучи послідовним, надамо трактування поняття «державний фінансовий контроль» з позиції В. Ф. Піхоцького, який зазначав, що державний фінансовий контроль – одна з найважливіших функцій державного управління, спрямована на виявлення відхилень від прийнятих стандартів законності, доцільності й ефективності управління фінансовими ресурсами та іншою державною власністю, а також на своєчасне вжиття необхідних відповідних коригувальних і запобіжних заходів [166]. У цьому визначенні якнайкраще висвітлено об'єкт державного фінансового контролю: не лише дотримання норм законодавства, а й ефективне управління ресурсами і власністю.

Класичний підхід передбачає, що ДФК повинен забезпечити належне (законне, економічне, ефективне, результативне і прозоре) управління державними фінансами і розглядається як сукупність трьох складових: внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та їх гармонізації [123].

Державний фінансовий контроль у сучасному світі виступає неодмінним атрибутом усієї системи державного управління. Проблеми розвитку

і вдосконалення фінансового контролю сьогодні особливо актуальні в Україні: цей інститут потребує більш чіткого нормативного регулювання.

Аналіз трактувань поняття «державний фінансовий контроль», що наведений у табл. 1.2, дає змогу узагальнити і систематизувати основні підходи до розуміння його сутності, вони ґрунтуються на визначенні залежності від того, як розглядається поняття «державний фінансовий контроль».

Таблиця 1.2

**Основні підходи до визначення сутності поняття
«державний фінансовий контроль»***

Автори	Визначення
<i>ДФК як функція державного управління</i>	
Калюга Є. В.	ДФК ґрунтується на використанні контрольної функції фінансів и виступає одним із проявів її важливого значення в розширеному відтворенні.
Слободяник Ю. Б.	ДФК – це одна з найбільш важливих функцій державного управління, яка полягає у сприянні реалізації фінансової політики держави, забезпеченні процесу формування і ефективного використання фінансових ресурсів держави для досягнення поставлених нею цілей у сфері розподільчих відносин.
<i>ДФК як діяльність органів державної влади і управління</i>	
Гуцаленко Л. В.	ДФК – це різновид фінансового контролю, що здійснюється відповідними органами ДФК. Він полягає в установленні фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному об'єкті, спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності під час формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що залишаються в суб'єкта фінансових правовідносин у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів та кредитів, отриманих під гарантії Кабінету Міністрів України.
Пивовар Ю. І.	ДФК – це діяльність органів державної влади щодо забезпечення законності і фінансової дисципліни та інформування громадськості у сфері управління державними фінансовими ресурсами та фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання.
<i>ДФК як система економічних відносин, контрольних дій, спостереження і перевірки</i>	
Виговська Н., Стеблянко О.	ДФК – це система економічних відносин, спрямованих на забезпечення законності, ефективності, економічної доцільності формування, розподілу і використання фінансових ресурсів держави і органів місцевого самоврядування з метою ефективного соціально-економічного розвитку країни та окремих регіонів.
Владімірова Н. П.; Дікань Л. В.	ДФК – це система безупинних контрольних дій за функціонуванням об'єктів управління органами ДФК з метою формування інформаційних засад прийняття управлінських рішень або їх коригування для досягнення поставлених цілей найбільш ефективним способом.

* Складено за даними [43; 44; 49; 51; 164; 196].

Додатково наголосимо, що, на думку Ю. Данилевського і М. Голованя, «державний фінансовий контроль – це різновид фінансового контролю, що здійснюється відповідними органами ДФК. Він полягає у встановленні

фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному об'єкті, спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі, а також використання коштів, що залишаються в суб'єкта фінансових правовідносин у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів і кредитів, отриманих під гарантії Кабінету Міністрів України» [137].

Наголосимо, що державний фінансовий контроль має декілька рівнів. Онищенко В. О виділяє три рівні (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Рівні державного фінансового контролю*

Рівень	Опис
Перший рівень	Централізований зовнішній контроль від імені Кабінету Міністрів і Верховної Ради України
Другий рівень	Регіональний (місцевий) контроль, який здійснюється уповноваженими органами на місцевому рівні (за діяльністю органів місцевого самоврядування)
Третій рівень	Система внутрішнього контролю, на якому базується система державного фінансового контролю

* Сформовано на основі опрацювання [151].

Наведені рівні державного фінансового контролю збігаються із твердженнями, висвітленими у трактуваннях поняття «державний фінансовий контроль». На нашу думку, у рамках реформи децентралізації має змінитися підхід саме до місцевого контролю – контролю за бюджетним процесом у територіальних громадах, оскільки змінився сам підхід до розподілу повноважень, бюджетних потоків тощо.

У визначеннях також висвітлено три об'єкти проведення заходів державного фінансового контролю, який можна поділити на три ланки: державні органи влади, підприємства, установи чи організації, які мають державну чи комунальну власність, та органи місцевого самоврядування. По суті, державний контроль – це перевірка державою того, як державні службовці виконують покладені на них обов'язки, як функціонує державна служба в цілому [185].

Суб'єкти державного фінансового контролю використання коштів бюджетів – це органи державної влади і державного управління: Рахункова палата України, Міністерство фінансів України, Державна аудиторська служба України, Державна казначейська служба України, обласні державні адміністрації, міські державні адміністрації в м. Києві, районні державні адміністрації, виконавчі органи місцевих рад та інші), які спрямовують контрольні дії на діяльність об'єкта контролю на підставі законодавчих актів і встановлених повноважень. Особливістю суб'єкта контролю в такому разі є те, що він одночасно може бути і об'єктом контролю для інших.

Об'єктом державного фінансового контролю використання коштів місцевих бюджетів є діяльність, пов'язана з використанням централізованих фінансових ресурсів, а саме – коштів місцевих бюджетів.

Предметом ДФК, у цілому, виступає дотримання бюджетного, фінансового законодавства, законодавства про закупівлі, виконання судових рішень тощо відповідними підприємствами, установами та організаціями, які мають державну чи комунальну форму власності.

На основі представлених визначень до поняття «державний фінансовий контроль» виділимо функції ДФК (рис. 1.1). Так, інформаційна функція ДФК зводиться до того, що інформація, отримана в результаті його здійснення, має стати основою для ухвалення відповідних управлінських рішень і вжиття коригувальних заходів, які забезпечать функціонування суб'єкта господарювання відповідно до встановлених державою норм [114].

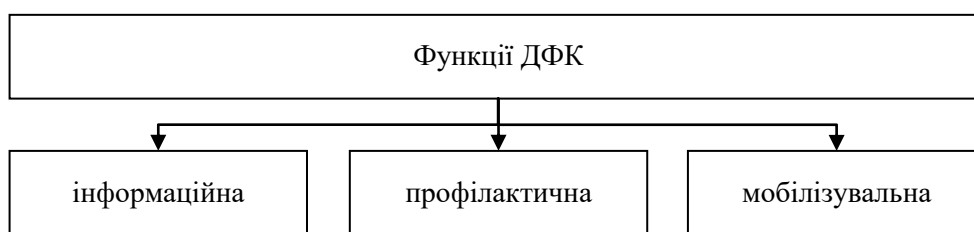


Рис. 1.1. Функції ДФК*

* Складено за [114; 197].

Профілактична функціяДФК полягає у виявленні умов, що сприяють порушенню норм і стандартів, установлених законами і нормативно-правовими актами, виникненню безгосподарності, недостач, крадіжок і зловживань, а також у встановленні осіб, винних у фінансових порушеннях, і притягненні їх до відповідальності відповідно до чинного законодавства. Мобілізувальна функціяДФК передбачає усунення суб'єктами господарювання наслідків допущених фінансових порушень, умов, що їм сприяли, і розроблення організаційно-правових заходів із розповсюдження прогресивних методів господарювання і недопущення фінансових порушень на інших суб'єктах державного управління [197].

Ці функції якнайкраще відображаються на прикладіДФК за місцевими фінансами. На місцевому рівні існує більше можливостей умисних чи неумисних помилок у силу недостатнього рівня компетенції, більшої можливості залучення третіх осіб до незаконних операцій, наявності значних владних повноважень саме у працівників апарату ТГ тощо. Невиконання ж рекомендацій органів, що здійснюють державний фінансовий контроль, реалізує мобілізувальну функцію – усунення помилок в оперативному режимі з поверненням коштів до бюджету і понесення покарань за систематичні порушення.

Із вищезазначеного можна зробити висновок, що функціїДФК розкривають сукупність економічних взаємовідносин між суб'єктами контролю (державними органами влади, юридичними і фізичними особами) з приводу здійснення контрольних заходів у частині забезпечення функціонування суб'єктів господарювання та ефективного використання бюджетних коштів, у тому числі й на місцевому рівні.

МетоюДФК у розрізі місцевих бюджетів є забезпечення дотримання принципів законності, доцільності й ефективності розпорядчих і виконавчих дій з управління бюджетними коштами, включаючи стадії планування, формування, розподілу і використання місцевого бюджету, матеріальних цінностей і нематеріальних об'єктів, їх збереження і примноження для виконання завдань

у межах покладених на них функцій державою. Досягнення мети ДФК (на місцевому рівні) забезпечується реалізацією його основних завдань (рис. 1.2).

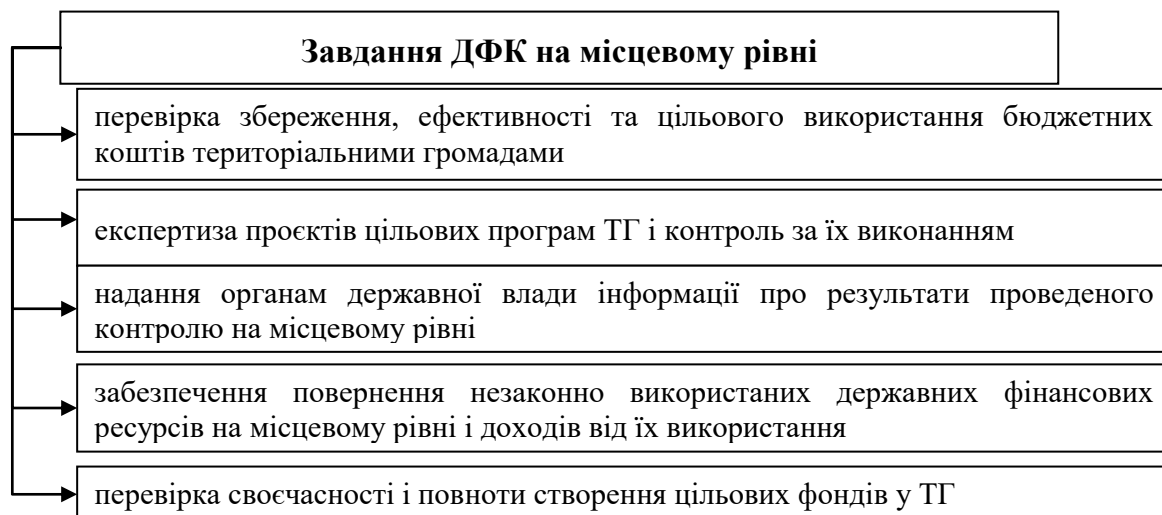


Рис. 1.2. Завдання ДФК на місцевому рівні*

* Складено за [130].

Основну мету ДФК ми бачимо не тільки в контролі за цільовим витрачанням державних фінансових ресурсів бюджетотримувачами, а й у перевірці ефективного і результативного використання бюджетних коштів, особливо на місцевому рівні, через те, що кількість програм та органів місцевого самоврядування є надзвичайно велика, а можливості перевірок значно нижчі. Проблема полягає у значній кількості об'єктів контролю, особливо на місцевому рівні, що за умови недостатнього використання новітніх інформаційних систем може спричинити недостатній рівень охопленості та регулярності контрольних заходів. Крім цього, на наш погляд, найважливіша роль ДФК полягає в забезпеченні органів державної влади і суспільства всеосяжною і достовірною інформацією про формування та використання державних фінансових ресурсів.

Таким чином, державний фінансовий контроль слід розглядати як системний і багатоаспектний процес, оскільки при його проведенні всебічно вивчається фінансово-господарська діяльність суб'єктів господарювання, органів державної влади та місцевого самоврядування тощо, причому фактично здійснюється різними суб'єктами контролю, зокрема державними посадовими особами, незалежно від держави (аудиторами).

Фінансова діяльність органів місцевого самоврядування здійснюється виключно в межах бюджетного процесу, а сам фінансовий контроль розподіляється на загальнодержавний (відомчий контроль), до якого відносять митний, податковий, валютний контроль та окремо бюджетний контроль [115]. Таким чином, виникає доцільність визначення сутності бюджетного контролю щодо наповнення і використання бюджетних коштів, а також здійснення фінансового контролю за місцевими бюджетами.

На нинішній день єдиного визначення бюджетного контролю у правовому полі немає. Саме правове поле визначає фактичні, дозволені заходи, функції, інструменти та обмеження для проведення заходів фінансового контролю.

Згідно з ратифікованим Модельним законом про принципи організації місцевих фінансів [140], бюджетний контроль – це оцінка правильності цільового використання місцевих бюджетів, що передані їм державою і мають цільове призначення. Це визначення єдине в законодавстві України, яке дає трактування поняття «бюджетний контроль» [204].

Серед наукових підходів варто наголосити на підхід Д. Григор'єва [48], який визначає бюджетний контроль як заходи, які спрямовані на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами та здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками відповідно до БКУ та іншого законодавства. Такий підхід є еквівалентний підходові до фінансового контролю як до функціональної діяльності органів влади.

Наприклад, О. П. Гетманець розуміє під бюджетним контролем комплексну і цілеспрямовану систему економіко-правових заходів уповноважених контролю суб'єктів, спрямовану на забезпечення законності та ефективності дій учасників бюджетного процесу під час укладення, розгляду, затвердження бюджетів, виконання та внесення і змін, звітування про виконання бюджетів [47, с. 39].

П. П. Латковський називає бюджетним контролем урегульовану нормами бюджетного права контрольну діяльність уповноважених (контролерів) осіб щодо здійснення операцій порівняння (зіставлення) показників бюджетної діяльності зобов'язаних (підконтрольних) суб'єктів (бюджетно-правової реальності)

із встановленими нормами бюджетного права (модель бюджетної діяльності), тобто пізнання бюджетної діяльності, а також виявлення та усунення відхилень реальних показників діяльності від установлених нормами бюджетного права з метою встановлення відповідності бюджетної діяльності її правовій моделі для досягнення певного результату [127, с. 6].

Розглянемо визначення поняття бюджетного контролю в табл. 1.4

Таблиця 1.4

Основні підходи до визначення сутності поняття «бюджетний контроль»*

Автори	Визначення
Чернадчук В.	Бюджетний контроль як вид спеціалізованого державного фінансового контролю – це діяльність уповноважених бюджетним законодавством органів та їх посадових осіб з перевірки виконання вимог бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу, що реалізують бюджетні обов’язки або забезпечують цю реалізацію.
Гетманець О.	Бюджетний контроль як комплексна та цілеспрямована система економіко-правових дій уповноважених контролюючих суб’єктів, яка спрямована на забезпечення законності та ефективності діяльності учасників бюджетного процесу ґрунтується на загальноправових принципах, принципах фінансового контролю та інституційних принципах контрольної діяльності уповноважених суб’єктів.
Григор’єв Д.	Бюджетний контроль – це різновид державного фінансового контролю, який являє собою діяльність уповноважених органів державної влади та місцевого самоврядування, врегульовану нормами права, що є закріпленою на нормативно-правовому рівні процедурою перевірки дотримання суб’єктами бюджетних правовідносин вимог бюджетного законодавства під час розроблення, затвердження і виконання відповідних бюджетів, а також прийнятих на їх виконання актів індивідуальної дії, яка може мати своїм наслідком у разі виявлення порушень притягнення винних осіб до відповідальності.
Савченко Л.	Бюджетний контроль – це завжди притаманний державі інститут фінансової діяльності, різновид фінансового контролю, що здійснюється з метою дотримання бюджетного законодавства

* Складено за [47; 48; 192; 213].

Згідно з наведеними вище визначеннями, бюджетний контроль охоплює дотримання бюджетного законодавства органами влади і місцевого самоврядування. Бюджетний контроль здійснюють різні підрозділи, але обов’язково уповноважені державою.

На нашу думку, такі визначення є дещо обмеженими, оскільки не охоплюють інших суб’єктів контролю (громадськість, аудиторів, підрозділів внутрішнього

контролю), а також обмежуються виключно бюджетним законодавством (пропускаючи фінансове, адміністративне, кримінальне законодавство, яке теж регулює певні частини бюджетних відносин).

Отже, порівнюючи два поняття «бюджетний контроль» і «фінансовий контроль», спостерігається низка відмінностей:

- фінансовий контроль може здійснюватись всіма суб'єктами господарської діяльності та нефінансовими організаціями, водночас бюджетний контроль здійснюють лише підприємства, установи та організації (з державною участю чи фінансуванням), органи державної влади чи місцевого самоврядування;

- об'єкт фінансового контролю більш ширший, оскільки до нього входять фінансові потоки, які можуть не належати до бюджетних для даного суб'єкта господарювання;

- бюджетний контроль є різновидом фінансового контролю і має спільні інструменти, суб'єкти, етапи, принципи контролю.

Таким чином, можемо трактувати бюджетний контроль як діяльність органів, організацій та інших суб'єктів з перевірки виконання вимог бюджетного і фінансового законодавства учасниками бюджетного процесу, що реалізують наповнення і використання бюджетних коштів.

Транспонуючи це визначення на місцеві бюджети, бюджетний контроль на місцевому рівні пропонуємо трактувати, з одного боку, як діяльність органів державного фінансового контролю та інших суб'єктів бюджетного контролю, з другого – як сукупність інструментів, механізмів, видів, заходів бюджетного контролю, спрямованих на забезпечення законності дій учасників бюджетного процесу на місцевому рівні під час складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання місцевих бюджетів і звітування про їх виконання з використанням специфічних форм і методів їх організації.

Побудова бюджетного контролю і здійснення відповідних контрольних заходів для вирішення поставлених перед суб'єктами контролю завдань відбувається на основі певних принципів (рис. 1.3) і в межах ратифікованої Україною Лімської декларації.

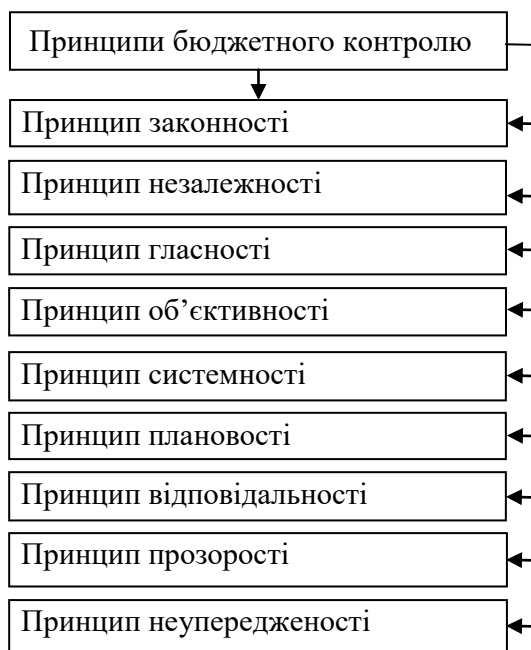


Рис. 1.3. Принципи реалізації бюджетного контролю на місцевому рівні*

* Складено за [130].

Головним принципом серед вищезазначених, на нашу думку, є законність. Принцип проявляється в тому, що кожен орган діє на підставі законодавчих актів, що регламентують його діяльність, головним і визначальним з яких є Конституція України. Оскільки до компетенції органів фінансового контролю, а саме Розрахункової палати Верховної Ради України, органів податкової служби України, органів державної контрольно-ревізійної служби та інших, належить виявлення порушень бюджетної дисципліни, здійснення заходів щодо запобігання порушенням законності у сфері фінансів та їх припинення, то основним принципом здійснення закріплених за ними обов'язків є законність.

За відсутності стабільного законодавства, за його постійних змін не можливо чітко закріпити несуперечливі, чіткі завдання і повноваження відповідних органів, що здійснюють бюджетний контроль. Ці обставини (а саме узагальнені, неконкретні завдання і повноваження) негативно впливають на впровадження принципу законності, а відповідно і на діяльність органів бюджетного контролю щодо органів місцевого самоврядування, оскільки виникають труднощі у правильному тлумаченні та застосуванні норми права і виконання завдань і функцій органів бюджетного контролю.

Відповідно до принципу гласності, результати контрольних заходів по ТГ потрібно доводити до відома вищих органів виконавчої і законодавчої влади, що дозволить створити сприятливі умови для реалізації висновків контрольного органу. Також про результати проведеного контрольного заходу варто сповіщати відповідальних працівників ТГ, яку перевіряють, про знайдені порушення, що дозволить запобігти в подальшому повторення подібних порушень, підвищити відповідальність виконавців і суворіше контролювати дотримання в поточній роботі законодавчих норм.

Проблема полягає в кількох площинах: по-перше, інформації про результати перевірки достатньо багато і зводиться вона до формальних ознак, які можуть не охоплювати критичні процеси чи тенденції в частині використання місцевих бюджетів. Таким чином, у загальні звіти не потрапить критично важлива інформація. З другого боку, у контексті цього принципу не варто забувати про громадськість, яку інформують про результати перевірок, у тому числі територіальних громад, постфактум – у формі коротких звітів чи статистичних викладок. Без відповідних запитів громадськість не буде ознайомлена з результатами перевірки.

Сутність принципу плановості полягає в тому, що фінансова діяльність держави щодо створення, використання і розподілу фінансових ресурсів здійснюється на основі відповідних нормативних актів і в основному за планом перевірки. Наприклад, законодавство України визначає, що до плану роботи Рахункової палати включається обов'язкове виконання не менш як третини звернень конституційного складу ВР України. Але в Декларації [54] зазначено, що вищі органи фінансового контролю повинні мати самостійність у складанні й затвердженні своїх планів роботи. І це суперечить ще одному принципу – незалежності, а отже, і боротьба між органами контролю та КМУ чи ВРУ може призвести до упередженості, уповільнення перевірок чи значної мінливості планів перевірок.

Принцип незалежності передбачає, що орган, який здійснює функції державного контролера, повинен бути незалежний від глави виконавчої влади:

рішення контрольного органу не мають бути відкликаними, скасовані органами виконавчої влади. Заперечувати рішення органу контролю може тільки відповідач (представник ТГ) у встановленому правовому порядку. Також орган контролю повинен бути незалежний від об'єкта, який перевіряють, і захищений від чийогось стороннього втручання. Крім того, незалежними повинні бути і керівники контрольних органів, і ця незалежність повинна бути гарантована на рівні законодавства.

Незалежність Рахункової палати як конституційного органу фінансового контролю є однією з важливих умов ефективної діяльності. Але ні в Конституції України, ні в Законі України «Про Рахункову палату» принцип незалежності практично не відображено.

Принцип об'єктивності прямо заснований на принципах незалежності та законності. Одним із найбільш значущих принципів серед перерахованих вище є принцип ефективності. Слід чітко оцінювати витрати, пов'язані з проведенням контрольних заходів щодо місцевих бюджетів, величиною і вагою виявлених бюджетних порушень, у тому числі перевірку виправлення раніше виявлених порушень.

Питаннями визначення класифікаційних критеріїв бюджетного контролю займаються багато науковців, але на нинішній день немає єдності думок у виборі класифікаційних ознак бюджетного контролю. Розглянемо основні критерії бюджетного контролю, що характеризують особливості його здійснення (рис. 1.4):

- внутрішній (контрольні заходи проводить підрозділ внутрішнього контролю ТГ, державного органу тощо);
- зовнішній державний (контрольні заходи проводить уповноважені державні органи);
- зовнішній громадський, що проводять громадські організації та активісти.

Вітчизняний досвід практичної контрольної діяльності розрізняє контроль за формами здійснення: перевірка, ревізія та аудит [3] Перевірка – це спосіб контролю за окремими ділянками системи управління або за окремими

господарськими операціями певного об'єкта з метою виявлення і документування незаконних і невідповідних адміністративних заходів щодо утворення, розподілу або використання трудових і матеріальних ресурсів [177]. У перекладі з іноземної слово «ревізія» походить від латинського «revizio» – «перегляд» і означає обстеження діяльності (головним чином фінансової та господарської) певної установи, підприємства чи посадових осіб з метою перевірки правильності та законності дій [38].

За рівнем ухвалення рішення про проведення контролю	<ul style="list-style-type: none"> • загальнодержавні (уповноважені державні органи ФК); • галузеві (окремі міністерства чи відомства КМУ); • регіональні (місцеві органи виконавчої влади); • місцеві (територіальні громади)
За суб'єктами контролю	<ul style="list-style-type: none"> • внутрішній (контрольні заходи проводяться підрозділом внутрішнього контролю ТГ, державного органу тощо); • зовнішній державний (контрольні заходи проводяться уповноваженими державними органами); • зовнішній громадський, що проводиться громадськими організаціями та активістами
За об'єктами контролю	<ul style="list-style-type: none"> • контроль виконання бюджетів органів державного управління; • контроль виконання бюджетів суб'єктів підприємницької діяльності з державною участю; • контроль наповнення та використання коштів місцевих бюджетів; • контроль тарифної політики на місцевому рівні тощо
За формами здійснення	<ul style="list-style-type: none"> • перевірки (превентивні, поточні, тематичні); • ревізії (комплексні, вибіркові ревізії); • аудит
За методами і прийомами здійснення перевірки	<ul style="list-style-type: none"> • загальнонаукові; • власні

Рис. 1.4. Класифікація бюджетного контролю за основними критеріями*

* Складено за [3].

Вітчизняний досвід практичної контрольної діяльності розрізняє контроль за формами здійснення: перевірка, ревізія та аудит [3].

Перевірка – це спосіб контролю за окремими ділянками системи управління або за окремими господарськими операціями певного об'єкта з метою виявлення і документування незаконних і невідповідних адміністративних заходів щодо утворення, розподілу або використання трудових і матеріальних ресурсів [212].

У перекладі з іноземної слово «ревізія» походить від латинського «revizio» – «перегляд» і означає обстеження діяльності (головним чином фінансової та господарської) певної установи, підприємства чи посадових осіб з метою перевірки правильності та законності дій [42].

Ревізія – це спосіб наступного документального і фактичного контролю, що здійснюється шляхом комплексної перевірки дотримання підприємством, установою чи організацією законодавства з фінансових питань, а також відповідності, правильності та ефективності здійснених господарських операцій, достовірності обліку і звітності з метою виявлення і документування незаконного утворення, розподілу та використання трудових і фінансових ресурсів, викриття недостач та залишків коштів і матеріальних цінностей, а також установлення і притягнення до відповідальності винних посадових осіб. За результатами ревізії складають акт, що є основою для ухвалення відповідних управлінських рішень.

В Україні термін «аудит» розуміється тільки у значенні фінансового аудиту, що здійснюється незалежними сертифікованими аудиторами та ліцензованими аудиторськими і бухгалтерськими фірмами на підставі Закону України «Про аудиторську діяльність» з ініціативи власника або в передбачених законодавством випадках [71]. У цьому розумінні аудит – це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку первинних документів, іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їхньої звітності, обліку, його повноти, відповідності чинному законодавству і встановленим нормативам.

Підсумовуючи, зазначимо, що бюджетний контроль – це сукупність конкретних заходів згідно із запропонованим нами визначенням. Бюджетний контроль проводять суб'єкти (органи державного фінансового контролю, органи місцевого самоврядування, громадськість, інші уповноважені особи), має визначені інструменти (аудит, виїзна / невиїзна перевірка, ревізія тощо) та інші ознаки системності.

Так, оскільки бюджетний контроль на місцевому рівні – це діяльність уповноважених у межах законодавства установ, організацій та інших суб'єктів,

на перевірку виконання вимог бюджетного і фінансового законодавства з наповнення та використання коштів місцевих бюджетів (у тому числі здійснення закупівель, виконання державних програм тощо) органами місцевого самоврядування, до ознак системи бюджетного контролю, згідно з визначенням, можна ще віднести:

- надання повноважень суб'єктам контролю (а отже, є такі ознаки системності, як наявність різноманітних механізмів та ієрархії);
- наявність об'єкта контролю – бюджет ТГ;
- наявність зв'язків між суб'єктами перевірки тощо.

Отже, автором проаналізовано сутність понять «контроль», «фінансовий контроль» і дано визначення бюджетному контролю на місцевому рівні. Визначено наявність мобілізувальної, інформаційної та профілактичної функцій державного бюджетного контролю, у тому числі й на місцевому рівні. Визначено, що бюджетний контроль є складовою фінансового контролю з наявністю відповідних функцій бюджетного контролю на місцевому рівні (законності, незалежності, гласності, об'єктивності тощо). Автором наведена класифікація бюджетного контролю за різними підходами (за рівнем ухвалення рішень, за суб'єктами, об'єктами, формами здійснення, методами перевірки) і визначено наявність ознак системності в бюджетному контролі на місцевому рівні, у тому числі наявності відповідних суб'єктів, об'єктів і механізмів.

1.2. Система бюджетного контролю на місцевому рівні в умовах адміністративно-фінансової децентралізації: сукупність і структура

Децентралізація в Україні супроводжувалась оновленням Бюджетного і Податкового кодексів України, Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» та інших нормативних актів (найбільш суттєві нормативні документи визначено в табл. 1.5). Це та ухвалення нових законів дозволило станом на кінець 2020 року створити 1 469 територіальних громад, та майже 1,5 млн га землі було передано в комунальну власність громад [205].

Основні законодавчі акти, що регулюють питання місцевих фінансів*

№ пор.	Назва нормативного документа	Основні положення та компетенції (у частині ТГ)
1	Конституція України (стаття 142)	Визначає перелік майна, що може бути у власності громади, основні засади добровільного утворення та об'єднання громад у частині об'єднання майна. Також Конституція України ідентифікує роль держави в наповненні бюджетів органів місцевого самоврядування, компенсації місцевим бюджетам за витрати, спричинені рішеннями органів державної влади.
2	Бюджетний кодекс України	Визначає основні засади бюджетного процесу, системи бюджетного контролю, в тому числі і державні та місцеві борги, трансферти, наповнення та використання місцевих бюджетів тощо. Так, розділ 3 повністю присвячений місцевим бюджетам. Розділ 4 повністю присвячений міжбюджетним трансфертам.
3	Податковий кодекс України	Визначає правовідносини, що стосуються особливостей збору місцевих податків та зборів, а також частини податків та зборів, що передаються на дохід територіальних громад: визначено перелік, обсяги збору, а також повноваження місцевих рад щодо встановлення зборів.
4	Закон України «Про місцеве самоврядування України»	Конкретизує положення Конституції України. До повноважень місцевого самоврядування належить самостійна розробка, затвердження та виконання місцевих бюджетів. Місцеві бюджети є самостійними (не включаються до бюджетів вищого рівня). Здійснена класифікація бюджетних коштів. Додаткові кошти, отримані від виконання місцевих бюджетів не підлягають вилученню. Держава ж зобов'язується перерозподіляти місцеві бюджети в разі браку коштів.
5	Закон України «Про добровільне об'єднання місцевих громад»	Уточнює положення чинних нормативних документів у руслі функціонування ТГ. У разі об'єднання в ТГ громада отримує переваги на рівні міста обласного значення. Такі об'єднання отримують повноваження у сфері громадського правопорядку та будівельно-архітектурного контролю, надають весь спектр адміністративних послуг.
6	Закон України «Про засади державної регіональної політики»	Визначає основні правові, економічні, соціальні, екологічні, гуманітарні та організаційні засади державної регіональної політики як складової частини внутрішньої політики України. Визначено пріоритети державної політики в розрізі місцевих громад.
7	Закон України «Про співробітництво територіальних громад»	Визначає організаційно-правові засади співробітництва ТГ, принципи, форми, механізми такого співробітництва, його стимулювання, фінансування та контролю.
8	Закон України «Про публічні закупівлі»	Визначає порядок, обсяги і правила здійснення закупівель товарів та послуг ТГ.
9	Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні»	Визначає головні елементиДФК, у тому числі: завдання, права і обов'язки, функціїДФК.

* Складено за [38; 76; 78; 80; 81; 83; 86; 167; 120].

Також у рамках реформи було змінено повноваження органів місцевого самоврядування, що дозволило делегувати на місцевий рівень повноваження з надання базових адміністративних послуг (реєстрація місця проживання, видача паспортних документів, реєстрація суб'єктів підприємницької діяльності, об'єднань громадян тощо), базових медичних, освітніх послуг та інших.

Оскільки зростання повноважень супроводжується зростанням обсягів місцевих бюджетів, забезпечення ефективного контролю за місцевими бюджетами є вкрай актуальною саме на завершальному етапі децентралізації. Система бюджетного контролю, поряд із заходами контролю, поєднує інші елементи (механізми взаємодії, складові системи, інструменти комунікації тощо). Дослідження цих елементів саме в умовах децентралізації дозволить виявити проблеми і ризики при проведенні відповідних заходів контролю.

Сама система бюджетного контролю на місцевому рівні, на нашу думку – це сукупність інструментів, механізмів, видів бюджетного контролю, що здійснюється уповноваженим підрозділом, представником громадського контролю, самим органом місцевого самоврядування чи третьою особою з метою визначення дотримання бюджетного та фінансового законодавства органами місцевого самоврядування.

По суті, бюджетний контроль як дії суб'єктів системи – це вчинення заходів, спрямованих на перевірку дотримання бюджетного (і фінансового) законодавства, а система бюджетного контролю, крім зазначених дій, включає визначення суб'єктів, об'єктів бюджетного контролю, зв'язки, ієрархічну структуру системи бюджетного контролю на місцевому рівні тощо. Тобто система є складнішим явищем, аніж бюджетний контроль сам по собі (рис. 1.5).

Форми проведення бюджетного контролю для кожного з видів бюджетного контролю можуть розрізнятися залежно від часу проведення (попередній, поточний, подальший); від часу здійснення операцій (попередній, наступний); від форми здійснення (експертиза бюджету, інспектування і моніторинг) [194].



Рис. 1.5. Структура системи бюджетного контролю на місцевому рівні*

* Розроблено автором.

Повертаючись до видів (елементів) системи бюджетного контролю, зазначимо, що внутрішній контроль як один із видів фінансового контролю передбачає наявність в органах місцевого самоврядування структурних підрозділів, діяльність яких спрямовується на виявлення та упередження порушень вимог чинного бюджетного законодавства. До таких структурних підрозділів можна віднести як підрозділ внутрішнього аудиту, так і підрозділи внутрішнього контролю чи моніторингу фінансових операцій.

Варто зазначити, що внутрішній контроль є обов'язковим елементом системи бюджетного контролю згідно із затвердженими КМУ Основними засадами здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів (Постанова від 12 грудня 2018 р. № 1062), таким чином, самоврядний контроль — це не лише можливість, а й обов'язок ТГ.

Одним із прикладів побудови роботи внутрішнього контролю може бути так звана модель COSO [139]. Згідно з цією моделлю, потрібно визначити цілі, компоненти внутрішнього контролю і зв'язки між ними.

Внутрішній контроль поширюється на всю діяльність територіальної громади. Ураховуючи складну організаційну структуру апарату ТГ, у рамках цієї моделі керівникові ТГ потрібно чітко визначити стратегічну мету діяльності органу місцевого самоврядування (наприклад – забезпечення конкурентного зростання ТГ, забезпечення всіх соціальних зобов'язань ТГ тощо), підтримувати ефективність і результативність операцій та забезпечувати достовірність фінансової звітності. Кожна окремо взята ТГ має власні організаційні, демографічні, соціальні, економічні особливості, тому чітко вказувати на загальну мету для всіх ТГ, на нашу думку, є помилковим.

Після чіткого визначення цілей проводять аналіз діяльності ТГ за такими компонентами:

1. Внутрішні можливості ТГ щодо управління власним бюджетом;
2. Формулювання цілей ТГ щодо використання бюджету;
3. Визначення подій ТГ, на які повинні спрацьовувати «маяки» підрозділу внутрішнього контролю;
4. Оцінка ризиків бюджетної діяльності;
5. Реагування на ризики силами підрозділів апарату ТГ;
6. Засоби контролю за результатами діяльності працівників ТГ у сфері управління бюджетом;
7. Інформація та комунікації між працівниками і підрозділом/ами внутрішнього контролю;
8. Моніторинг виконання завдань, поставлених підрозділом внутрішнього контролю.

За результатами проведеного аналізу (у розрізі структури органу місцевого самоврядування і поставлених цілей) готують звіт про ризиковість діяльності (у розрізі окремих операцій) і можливості мінімізації ризику.

Громадський контроль є окремим елементом бюджетного контролю, головною ціллю якого є залучення громадськості до визначення ефективності планування і використання бюджетних коштів на місцевому рівні, оскільки саме громадськість є фінальним вигодонабувачем за бюджетними програмами. Варто відмітити, що громадський контроль на нинішній день в Україні хоч і отримав законодавче підкріплення, але ще не набув вагомості в суспільстві – проводиться нерегулярно (на вимогу громадськості, при виникненні соціального резонансу щодо конкретного питання тощо), а інколи стає суто формальним інструментом.

До окремого елементу бюджетного контролю органів місцевого самоврядування можна віднести контрольні заходи інвесторів чи спонсорів, які вклали кошти у проєкти ТГ. Також до них можна віднести контроль (зазвичай, опосередкований), що здійснюють незалежні організації чи установи, діяльність яких має аналітичний чи консалтинговий характер.

Наявність елементів бюджетного контролю і відповідних піделементів (наприклад, громадський контроль може проводити: окрема особа, національна чи міжнародна громадська організація, тобто елемент – громадський контроль, піделемент – індивідуальний, колективний контроль тощо) бюджетного контролю є ознакою системності та є підтвердженням наявності системи бюджетного контролю на місцевому рівні. Тому БК на місцевому рівні варто розглядати як систему, а її ознаками є:

- наявність елементів, що становлять систему (предмет, об'єкт, суб'єкт, мета функціонування);

- наявність підсистем як результат взаємодії елементів. Ці підсистеми мають взаємодіяти для обміну інформацією з метою досягнення цілей системи. Обмін інформацією потрібний для уникнення дублювання, визначення ключових точок аналізу тощо;

- наявність компонентів (результатів) як результат взаємодії підсистем (у такому разі спостерігається практично повна відсутність взаємодії між різними системами, однак у межах однієї підсистеми, наприклад державний бюджетний

контроль підсистеми взаємодіють між собою активно у формі звітів, планів тощо);

- існування зв'язків між елементами (видами) бюджетного контролю здебільшого проявляються у формі звітування. Таким чином різні суб'єкти бюджетного контролю можуть ознайомитись із результатами проведених контрольних заходів і сформувані власні плани перевірок;

- у результаті реалізується ще одна ознака – а саме спрямованість на оптимізацію системи бюджетного контролю на місцевому рівні (спрямованість на результат);

- останньою ознакою реальності цієї системи може слугувати її взаємодія із зовнішнім середовищем, що проявляється, наприклад, шляхом формування відповідних пропозицій до оновлення законодавства (що вже перебуває за межами бюджетного права).

Що стосується сутності системи бюджетного контролю на місцевому рівні, то в цілому варто визначити, що:

- така система є підсистемою єдиної системи фінансового контролю національного рівня;

- до об'єктів контролю варто віднести: місцеві бюджети в частині утворення, розподілу й використання ним фінансових ресурсів.

Ураховуючи системний характер бюджетного контролю на місцевому рівні та чинники децентралізації (додаток А), визначимо проблеми бюджетного контролю на місцевому рівні, які стали причинами проведення фінансової децентралізації:

1) наявність значної централізації фінансових ресурсів місцевих бюджетів до реформи;

2) наявність дублюючих контрольних функцій у різних державних органах влади, у тому числі й контроль за наповненням і використанням місцевих бюджетів;

3) використання коштів місцевих бюджетів із порушенням вимог чинного законодавства тощо.

Сутність ТГ чітко визначена чинним законодавством [80]. Так, ТГ визначається як жителі, які об'єднані постійним проживанням у межах села, селища, міста, що є самостійними адміністративно-територіальними одиницями, або добровільно об'єднані жителі кількох сіл, що мають єдиний адміністративний центр. Об'єднання ТГ здійснюється з метою забезпечення виконання таких повноважень [125]:

- місцевого економічного розвитку (залучення інвестицій, розвиток підприємництва);
- розвитку місцевої інфраструктури, зокрема доріг, мереж водо-, тепло-, газо-, електропостачання і водовідведення, інформаційних мереж, об'єктів соціального і культурного призначення;
- планування розвитку території громади;
- вирішення питань забудови території (відведення земельних ділянок, надання дозволів на будівництво, прийняття в експлуатацію будівель);
- благоустрою території;
- надання житлово-комунальних послуг (централізоване водо-, теплопостачання і водовідведення, вивезення та утилізація відходів, утримання будинків і споруд, прибудинкових територій комунальної власності);
- організації пасажирських перевезень на території громади;
- утримання вулиць і доріг у населених пунктах;
- громадської безпеки;
- гасіння пожеж;
- управління закладами середньої, дошкільної та позашкільної освіти;
- надання послуг швидкої медичної допомоги, первинної охорони здоров'я, з профілактики хвороб;
- розвитку культури і фізичної культури (утримання та організація роботи будинків культури, клубів, бібліотек, стадіонів, спортивних майданчиків);
- надання соціальної допомоги через територіальні центри;
- надання адміністративних послуг через центри надання таких послуг.

Таким чином, спостерігається передання частини соціальних та інших функцій держави до сфери відповідальності органів місцевого самоврядування. Зрозумілою є потреба систематизації бюджетного контролю за використанням бюджетних коштів органів місцевого самоврядування, у тому числі й на виконання поставлених у рамках реформи повноважень.

Варто уточнити, що децентралізація визначила типові вимоги до управління ТГ, а отже, і здійснювані перевірки матимуть типові риси (наприклад, перевірка міських чи сільських бюджетів розрізнялася до реформи через різну організаційну структуру апарату управління громадою). Так, управління ТГ (у тому числі й управління бюджетним процесом) здійснює створений радою ТГ виконавчий комітет. До складу цього комітету входять голова ради ТГ, секретар ТГ, відповідні керівники структурних підрозділів, старости та інші особи, які залученні до ухвалення фінансових рішень, і діяльність / учать яких не заборонена законодавством.

Згідно зі статтею 12 Податкового кодексу України [167], ТГ отримали повноваження на встановлення місцевих податків і зборів (у межах повноважень і чинного законодавства), у тому числі запроваджувати податкові пільги на ці податки і збори з метою стимулювання окремих галузей економіки на місцевому рівні.

Ключовими документами, що регулюють питання функціонування фінансів ТГ і здійснення контролю за цим процесом, є Бюджетний і Податковий кодекси України. Крім цих кодексів, існує ще низка нормативних документів, що регулюють питання місцевих фінансів і бюджетного контролю на місцевому рівні.

Оскільки питання місцевих бюджетів регулюються нормативними актами Кабінету Міністрів України, а їхнє невиконання чи неналежне виконання є підставою для застосування органами контролюДФК санкцій до ТГ, варто виокремити такі ключові нормативні акти:

- Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228;

- Порядок покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 29.12.2010 № 1204;

- Порядок розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів на вкладених (депозитних) рахунках банку, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 12.01.2011 № 6;

- Порядок перерахування міжбюджетних трансфертів, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 15.12.2010 № 1132;

- Порядок проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 20.04.2006 № 550;

- Концепція застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі, затверджена Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14.09.2002 № 538-р [202];

- Формула розподілу освітньої субвенції між місцевими бюджетами, що затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2017 № 1088;

- накази Міністерства фінансів про внесення змін до бюджетної класифікації;

- розпорядження КМУ щодо розподілу обсягу субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на формування інфраструктури об'єднаних територіальних громад у відповідних роках (з 2014 до 2021 рр.);

- Наказ Міністерства фінансів України «Про деякі питання запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів» від 26.08.2014 р. № 836 тощо.

Виділено саме ці нормативні документи у зв'язку із тим, що в них найбільш детально описуються конкретні вимоги побудови звітності, організації документообігу і фінансової дисципліни (з фінансових питань).

Зазначимо, що вищезгадані нормативні акти не є вичерпним списком, а лише стосуються найбільш типових операцій, що можуть стати об'єктами контрольних заходів у системі бюджетного контролю на місцевому рівні. Безперечно, існують й інші нормативні документи Кабінету Міністрів України,

міністерств і відомств, однак вони більш детально розкривають питання управління місцевими бюджетами, а їх є досить багато.

У зв'язку з тим, що законодавчі документи формувалися в різні часові періоди, існує ймовірність виникнення юридичних колізій і суперечностей, що можуть стати стимулом для правопорушень і вимагають ретельної уваги при здійсненні бюджетного контролю ТГ. Варто наголосити, що зазначені нормативні документи є юридичною основою та елементом системи бюджетного контролю на місцевому рівні.

З огляду на те, що об'єктом системи бюджетного контролю на місцевому рівні є місцеві бюджети, варто розглянути, які саме зміни відбулись у структурі місцевих бюджетів за результатами реформи децентралізації.

На нашу думку, варто звернути увагу на статті доходів бюджету ТГ, а саме порівняти, що змінилося «до» і «після» реформи децентралізації. У табл. 1.6 проведено порівняльний аналіз статей дохідної частини бюджету, який показує, що існує незначна відмінність у структурі доходів, які стали отримувати ТГ після початку реформи фінансової децентралізації, а саме розширення бази надходжень від оподаткування.

Крім зазначених у табл. 1.6 доходів і зборів, ТГ мають доступ і до низки інших податкових надходжень, що відображені в додатку Г. Зазначимо, що реформа децентралізації значно поліпшила позиції ТГ у частині наповнення бюджету за рахунок збільшення частки відрахувань загальнодержавних податків і зборів (наприклад, плата за ліцензії та сертифікати за певні види господарської діяльності, концесії щодо об'єктів комунальної власності тощо). Перерозподіл податкових надходжень коштів дав змогу ТГ виконувати завдання, що були покладені на ТГ державою.

Розглянувши структуру доходів, звернімо увагу на зміни в суттєвих щодо нормативів відрахувань податкових зборів до реформи і після початку реформи (табл. 1.7).

Щодо структури видатків, то вони розподіляються за двома напрямками: функціональним та економічним.

Дохідні статті бюджету громади «до» та «після» реформи децентралізації*

№ пор.	Назва статті доходів адміністративно-територіальної одиниці до реформи децентралізації	Назва статті доходів ТГ
1	Податкові надходження, з них:	Податкові надходження, з них:
1.1.	Податки на доходи фізичних осіб	Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості
1.2.	Збори та плата за використання природних та лісових ресурсів	Рентна плата і плата за використання інших природних ресурсів
1.3.	Плата за землю	Внутрішні податки на товари та послуги
1.4.	Місцеві податки	Місцеві податки
1.5.	Інші податки та збори	Інші податки та збори
2	Неподаткові надходження, з них:	Неподаткові надходження, з них:
2.1.	Доходи від власності та підприємницької діяльності	Доходи від власності та підприємницької діяльності
2.2.	Адміністративні збори та платежі, доходи від доходу від некомерційного та побічного продажу	Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності
2.3.	Надходження від штрафів та фінансових санкцій	Інші неподаткові надходження
2.4.	Власні надходження бюджетних установ	Власні надходження бюджетних установ
3	-	Доходи від операцій з капіталом, з них:
3.1.	-	Надходження від продажу основного капіталу
3.2.	-	Кошти від продажу землі і нематеріальних активів
4	Офіційні трансферти, з них:	Офіційні трансферти, з них:
4.1.	Трансферти від органів державного управління	Трансферти від органів державного управління
5	Цільові фонди	Цільові фонди

* Складено за [38; 183; 217].

Така розмежованість дозволяє вчасно і в повному обсязі ідентифікувати напрями використання коштів, що дозволить під час проведення контрольних заходів ідентифікувати ефективність використання як залучених від інвесторів, так і направлених з Державного бюджету України коштів. Аналогічно порівняємо статті видатків та зборів до і після початку проведення адміністративно-фінансової децентралізації (табл. 1.7 і 1.8).

Варто наголосити, що, поряд із функціональною та економічною класифікацією, до реформи фінансової децентралізації функціонувала окрема відомча класифікація місцевого бюджету, яка давала можливість здійснювати аналіз і контроль за витрачанням бюджетних коштів.

На основі такої класифікації підрозділи Державного казначейства України та місцеві фінансові органи вели реєстр формування і використання фінансових ресурсів розпорядниками бюджетних коштів.

Бюджетний процес побудований на певних етапах (рис. 1.6), відповідно, бюджетний контроль повинен бути реалізований [42] на кожному з цих етапів, щоб нівелювати ризики порушення бюджетного законодавства.

Податки і збори, що спрямовуються до місцевих бюджетів*

№ пор.	Назва податку / збору	%, що отримував бюджет ТГ до реформи децентралізації	%, що отримує бюджет ТГ
Загальнодержавні податки та збори			
1	Податок та збір на доходи фізичних осіб	25%	60%
2	Податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності	0%	100%
3	Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів	50%	100%
4	Рентна плата за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення	50%	100%
5	Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення	50%	100%
6	Рентна плата за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату	3%	5%
7	Акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів	0%	100%
Місцеві податки та збори			
1	Податок на майно	100%	100%
2	Єдиний податок	100%	100%
3	Збір за місця для паркування транспортних засобів	100%	100%
4	Туристичний збір	100%	100%

* Складено за [38; 217].

Структура видатків бюджету ТГ «до» і «після» реформи децентралізації*

№ пор.	Назва статті видатків адміністративно-територіальної одиниці до реформи децентралізації	Назва статті видатків ТГ
1.	Статті за функціональною ознакою	Статті за функціональною ознакою
1.1.	Органи місцевого самоврядування сіл, селищ, міст районного значення:	Загальнодержавні функції
1.2.	Первинна медико-санітарна, амбулаторно-поліклінічна та стаціонарна допомога	Громадський порядок, безпека і судова влада
1.3.	Сільські, селищні та міські палаци культури, клуби та бібліотеки	Економічна діяльність
1.4.	Освіта: дошкільна освіта; загальна середня освіта	Охорона навколишнього природного середовища
1.4.		Житлово-комунальне господарство
1.6.		Охорона здоров'я
1.7.		Духовний і фізичний розвиток
1.8.		Освіта
1.9.	-	Соціальний захист і соціальне забезпечення
2	Статті видатків за економічною класифікацією	Статті видатків за економічною класифікацією
2.1.	Поточні видатки	Поточні видатки
2.2.	Оплата праці і нарахування на заробітну плату	Оплата праці і нарахування на заробітну плату
2.3.	Видатки на товари і послуги	Використання товарів і послуг
2.4.	Поточні трансферти	Поточні трансферти
2.5.	Соціальне забезпечення	Соціальне забезпечення
2.6.	Інші поточні видатки	Інші поточні видатки
2.7.	Капітальні видатки	Капітальні видатки
2.8.	Придбання основного капіталу	Придбання основного капіталу
2.9.	Капітальні трансферти	Капітальні трансферти
2.10.	Нерозподілені видатки	Нерозподілені видатки

* Складено за [38; 217].

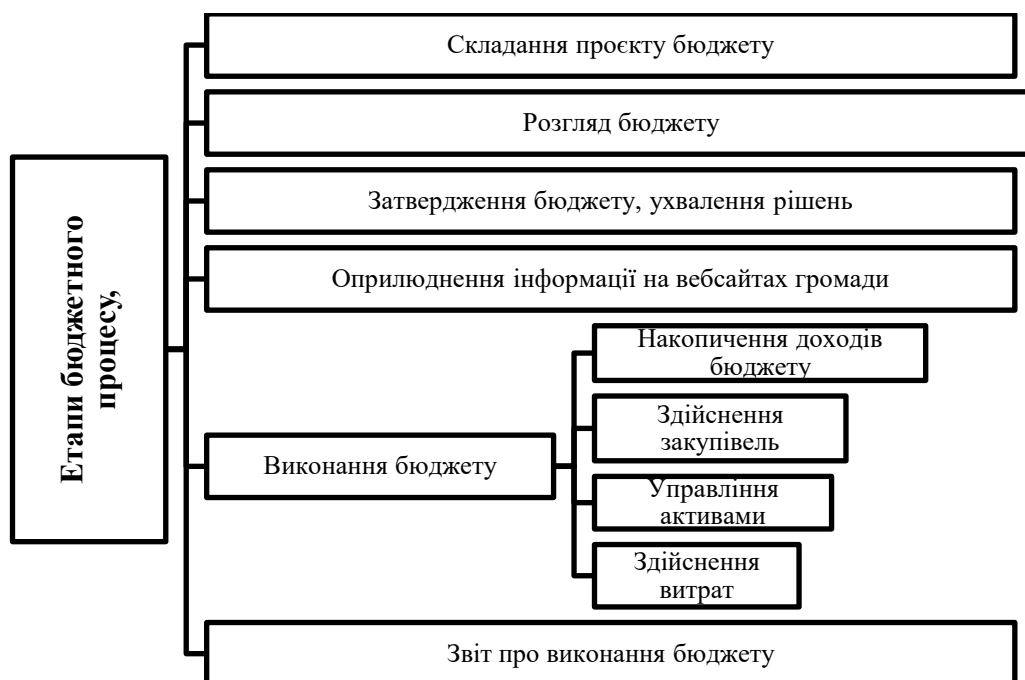


Рис. 1.6. Етапи бюджетного процесу в ТГ*

* Складено за [38].

Зазначені в табл. 1.5 законодавчі акти визначають функції органів державної влади та місцевого самоврядування в розрізі фінансового (відповідно і бюджетного) процесу ТГ України.

Найбільш важливим, на нашу думку, є: розподіл функцій контролю державних органів за бюджетом; розподіл учасників процесу за бюджетуванням (рис. 1.7).

У системі бюджетного контролю на місцевому рівні (в умовах децентралізації) існує деяке дублювання повноважень, що стосуються контролю за бюджетом ТГ. Наприклад, повноваження місцевих рад і державних адміністрацій, Державної аудиторської служби та Державної казначейської служби України – контроль за цільовим / програмним використанням бюджетних коштів дублюється.

У цілому, контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами та здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками відповідно до Бюджетного кодексу та іншого законодавства, а також забезпечує:

- оцінку управління бюджетними коштами (включаючи проведення державного фінансового аудиту); правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності;

- досягнення економії бюджетних коштів, їхнього цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом ухвалення обґрунтованих управлінських рішень;

- проведення аналізу та оцінки стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів;

- запобігання порушенням бюджетного законодавства і забезпечення інтересів держави у процесі управління об'єктами державної власності;

- обґрунтованість планування надходжень і видатків бюджету [211].

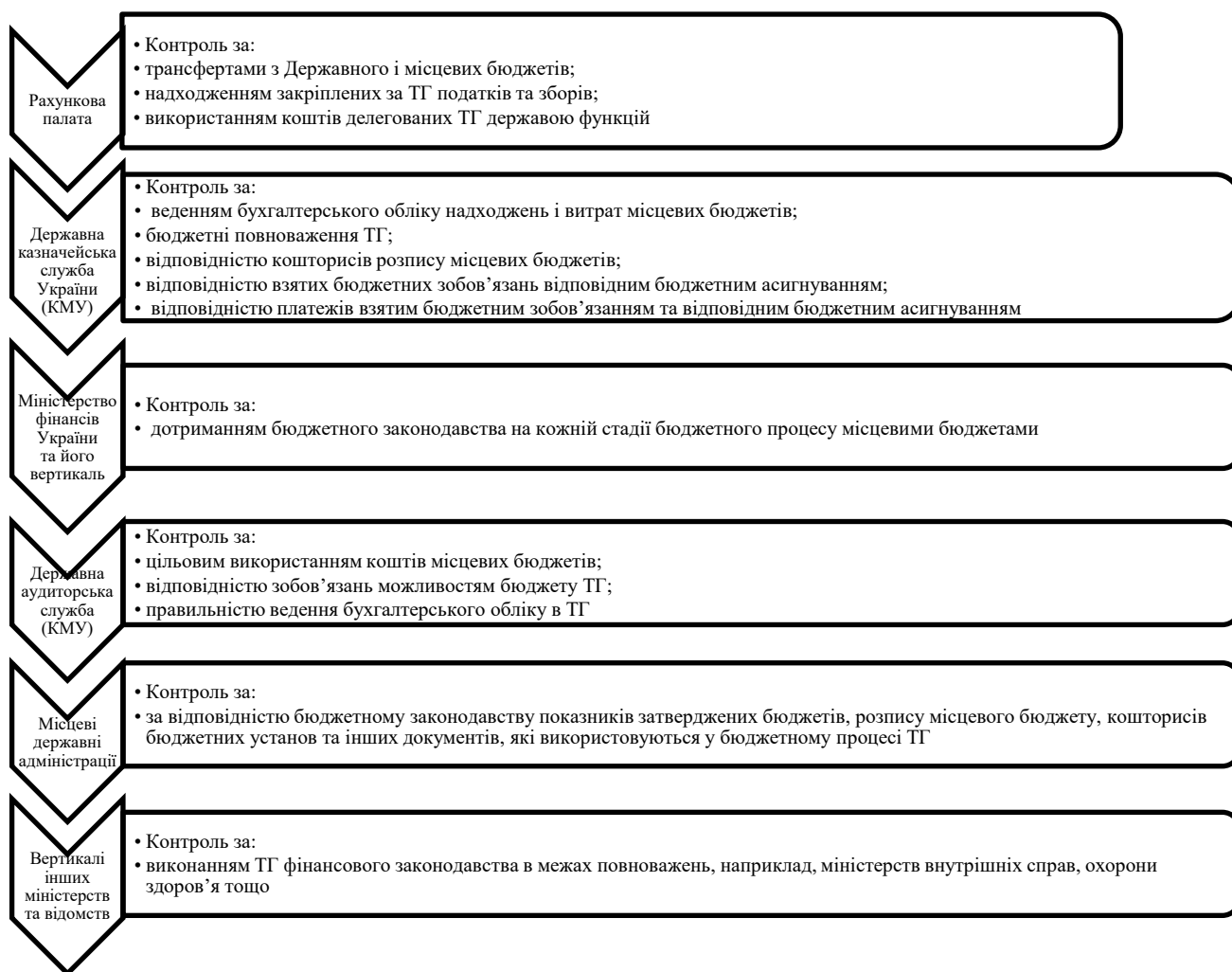


Рис. 1.7. Державні суб'єкти бюджетного контролю та їхні завдання в контексті місцевих фінансів*

* Складено за даними табл. 1.2 і за [156].

Окреслимо повноваження, якими володіють органи бюджетного контролю на місцевому рівні після початку децентралізації:

- сприяння збалансованості між потребою у фінансових ресурсах і розміром видатків;
- забезпечення своєчасності та повноти виконання фінансових зобов'язань перед державним бюджетом, а також виявлення фактів порушень фінансового законодавства чи неналежного виконання учасником фінансової діяльності своїх зобов'язань;
- виявлення винних і притягнення їх до відповідальності;
- установлення фактів порушень фінансової дисципліни, зокрема відновлення порушених правових відносин;
- виявлення внутрішньовиробничих резервів збільшення фінансових ресурсів [40].

Частина функцій державного, внутрішнього і громадського контролю можуть збігатися (*табл. 1.9*), відповідно збігатимуться і цілі контрольних заходів різних суб'єктів.

Що стосується аналогічних компетенцій громадського і державного контролю, то до них можна віднести контроль за розписом бюджетних асигнувань і виконанням бюджетних програм.

Водночас існують компетенції, що характерні для конкретних структур, наприклад, перевірка дотримання правильності ведення бухгалтерських операцій є повноваженням виключно Державної казначейської служби України.

Що стосується внутрішнього контролю (самоконтроль), то у структурі управлінського апарату ТГ може створюватись окремий підрозділ внутрішнього контролю (відмінний від підрозділу внутрішнього аудиту) або повноваження контролю делегуються керівникам структурних підрозділів ТГ.

Зазначимо, що відповідальність керівника ТГ визначена в цілому в законодавстві про місцеве самоврядування, а що стосується конкретних злочинів – то в межах чинного кримінального та адміністративного законодавства.

Приклади дублювання компетенцій суб'єктів контролю*

Державний контроль	Внутрішній контроль	Громадський контроль
Наявність стратегії розвитку ТГ		Наявність стратегії розвитку ТГ
		Урахування рекомендацій громади при формуванні Планового бюджету ТГ
Надходження податків та зборів	Надходження податків та зборів	
Ведення бухгалтерського обліку	Ведення бухгалтерського обліку	
Порушення законодавства	Порушення законодавства	Порушення законодавства
Розподіл бюджетних коштів	Розподіл бюджетних коштів	Розподіл бюджетних коштів
Формування звітності	Формування звітності	
Аналіз якості звітів		Аналіз якості звітів
Повнота виконання державних проєктів		Повнота виконання державних проєктів
	Виявлення винних у порушеннях	Виявлення винних у порушеннях
Повнота виявлених внутрішніх резервів		Повнота виявлених внутрішніх резервів
Цільове використання коштів		

* Авторська розробка.

Переходячи до громадського контролю, виділимо наявність онлайн-систем контролю за бюджетним процесом (через вебсервіси Державного казначейства), які дозволяють громадськості моніторити місцеві бюджети на рівні операцій. На рівні бюджету – оприлюднення інформації на сайті громади є одним із обов'язкових вимог реформи децентралізації, а отже, громадськість, реалізуючи принцип транспарентності, матиме оперативний доступ до інформації про місцеві бюджети. Звернення ж громадян до силових структур та інших органів контролю і нагляду дасть змогу останнім провести позачергову перевірку ТГ, а результати перевірки оприлюднюватимуться згідно з нормами чинного законодавства.

Наголосимо, що децентралізація сприяє ефективнішому задоволенню суспільних потреб населення, зростанню його добробуту, підвищує відповідальність розпорядників коштів щодо раціонального й обґрунтованого фінансування економічних програм на місцевому рівні, сприяє систематизації громадського контролю над цільовим використанням бюджетних ресурсів.

Таким чином, розглянуто сутність, ознаки, об'єкти і суб'єкти системи бюджетного контролю на місцевому рівні в умовах реформи децентралізації.

Проаналізувавши функціонування системи бюджетного контролю на місцевому рівні в умовах децентралізації, можна зазначити низку позитивних

зрушень і проблем, які слід розв'язати. Серед позитивних факторів децентралізації слід виокремити такі.

1. Забезпечення підвищення рівня економічної стабільності на місцевому рівні.

2. Забезпечення фінансової самостійності органів місцевого самоврядування щодо фінансування покладених на них функцій і завдань.

3. Створення умов щодо якісного та ефективного надання суспільних послуг населенню.

4. Узгодження відповідальності органів місцевого самоврядування перед населенням певних адміністративно-територіальної утворень.

5. Створення конкурентних умов для ТГ на ринку праці, оскільки зростання надходжень дає змогу здійснювати оплату саме високопрофесійних фахівців.

6. Створення структури внутрішнього контролю за функціонуванням адміністративно-територіальних одиниць базового рівня.

7. Сприяння підтримці підприємницької активності і збільшення інвестиційних можливостей місцевих органів влади, оскільки зростання надходжень дає змогу вивільнити частину коштів на інвестиційні цілі (особливо для міських ТГ).

Водночас система бюджетного контролю в умовах адміністративно-фінансової децентралізації має низку недосконалостей, що зумовлені: відсутністю досконалої законодавчої бази, розрізненістю та неузгодженістю у тлумаченні нормативно-правових актів, що регулюють діяльність органів бюджетного контролю тощо.

У цілому, децентралізація значно розширила повноваження та обсяги фінансування місцевих бюджетів. Поєднання недоліків чинної системи бюджетного контролю (на різних етапах і різними суб'єктами) із зростанням економічної активності на місцевому рівні потребує більш ґрунтовного та системного дослідження системи бюджетного контролю, побудови дієвої системи контролю за бюджетами ТГ в умовах децентралізації, а особливо в сучасних умовах.

Формування ефективної системи бюджетного контролю (яка би нівелювала більшість проблем, що були описані) дозволить підвищити якість перевірок, поліпшити контроль і стимулюватиме вивільнення коштів місцевих бюджетів від неефективного їх використання, у тому числі й щодо інвестицій.

1.3. Світовий досвід здійснення фінансового контролю на місцевому рівні

Україна поступово інтегрується у світове економіко-правове поле і початок такої інтеграції характерний для 90-х років ХХ століття, коли розпочалось формування національного законодавства, відмінного від норм Радянського Союзу. Перш за все, спостерігалася імплементація норм міжнародних стандартів у національні нормативно-правові акти.

У частині державного контролю такою основою стала «Лімська декларація про керуючі принципи контролю» (ухвалена 1977 року ІХ Конгресом Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю, INTOSAI, однак не втративши актуальності й до сьогодні) [130].

У цілому, Лімська декларація описує організаційно-правові засади діяльності вищих національних органів контролю та аудиту держави (рис. 1.10). Лімська декларація стала базисом як для загальнодержавних нормативних документів, так і для вузькоспеціалізованих документів, наприклад нормативів, що регулюють, у тому числі, й фінансовий контроль за діяльністю органів місцевого самоврядування. Головними принципами, що впливають із Лімської декларації про керівні принципи контролю, стали: незалежність органів контролю; підзвітність органів саме законодавчій владі; суцільний контроль за фінансовими операціями держави (у тому числі й на підприємствах / в установах / організаціях з державною участю); гласність; законність; ефективність; доцільність; економність управління фінансовими ресурсами; потенційна можливість доступу до фінансових операцій наднаціональних органів [130].

Ці принципи практично повністю знайшли своє відображення в державних нормативних документах, що стосуються місцевого самоврядування, та описані в підрозділі 1.2 дисертаційного дослідження. Зазначимо, що винятком в Україні став пункт щодо міжнародного / наднаціонального контролю. Цей пункт може впроваджуватись шляхом відкритості всіх фінансових операцій органів місцевого самоврядування, а саме відкритості бюджету і тендерних процедур, регулярності звітування тощо.

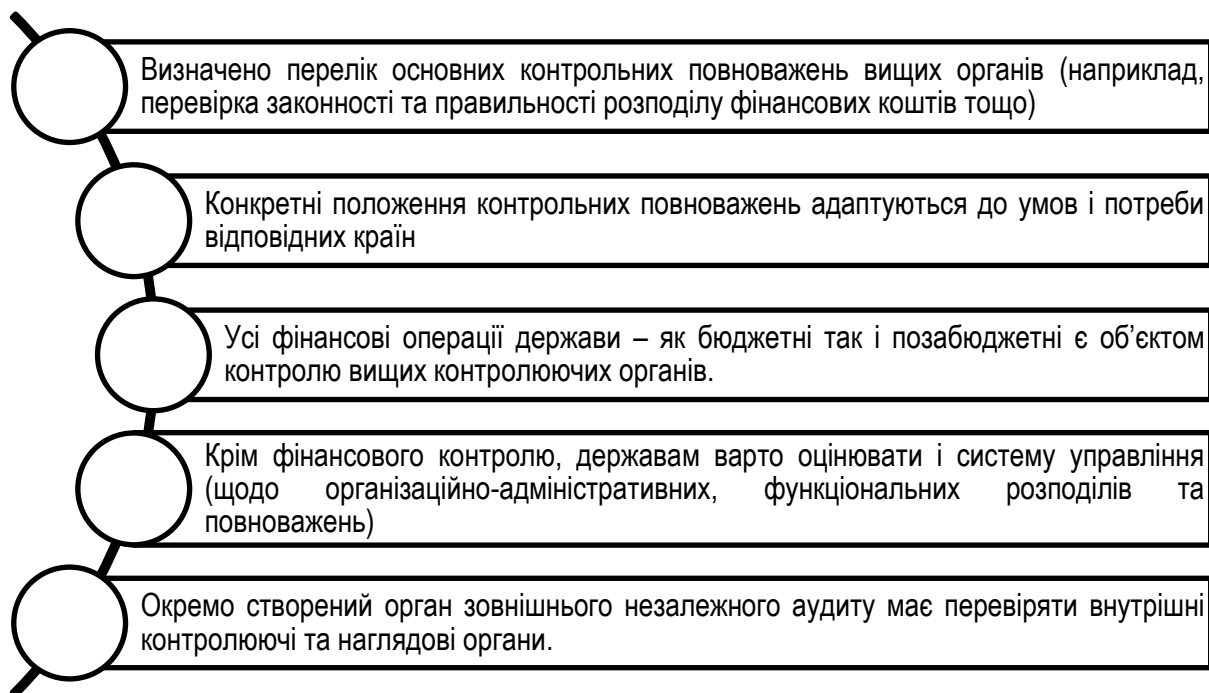


Рис. 1.10. Основні засади Лімської декларації про керівні принципи контролю*

* Складено за даними [130].

Дотримання зазначених засад і функцій при здійсненні заходів ДФК реалізовано, за даними ООН [243], практично в кожній країні, що ратифікувала Лімську декларацію 1977 року. Це дозволило поліпшити контроль держави у сфері управління фінансами, у тому числі й місцевими.

Таким чином, можна зробити висновок, що значна частина країн світу використовують схожі підходи до формування системи державних контрольно-ревізійних органів (не лише парламентських, а й урядових чи президентських), а відмінності обумовлені історичними досвідом чи географічними особливостями.

Сформований адміністративний устрій країн і форми державного правління обумовлюють низку особливостей соціокультурного, історичного та економіко-політичного характеру, що визначають різноманітні особливості в підходах до здійснення контролю за бюджетами на місцевому рівні.

Для більшості унітарних країн характерною є модель так званого «бюджетного унітаризму», за якої суб'єктами міжбюджетних відносин є центральні органи та органи місцевого самоврядування (2-рівнева система). За такої організації центральні органи влади здійснюють політику щодо забезпечення населення послугами відповідної якості, установлення стандартів якості та вирівнювання фінансового потенціалу регіонів, наприклад: Великобританія, Швеція, Нідерланди, Норвегія, Португалія, Люксембург [145], де більша частина соціально-економічних послуг населенню надається на місцевому рівні і фінансується з місцевих бюджетів.

Слід зазначити, що принципи розподілу функцій між ланками бюджетної системи унітарних держав можуть досить суттєво відрізнятися залежно від країни. В окрему модель організації місцевих фінансів можна виокремити ті країни (здебільшого, зі складним унітарним устроєм), територіальний устрій яких є основою для існування широкої автономії регіональних і місцевих владних органів. Прикладом таких країн є Італія та Іспанія. Так, в Італії розподілу функцій між ланками бюджетної системи практично немає, і численні соціально-економічні послуги фінансуються з усіх рівнів бюджетної системи [223].

Способи формування органів фінансового контролю на місцях відрізняються. Аналіз вищих органів фінансового контролю показує, що приблизно 37 % органів фінансового контролю мають одноосібну форму управління (наприклад в Австрії), 41 % – колегіальну форму управління і приблизно 10 % – додатково мають функції судових органів [145]. Окрім того, для більшості зарубіжних органів ДФК характерними є такі особливості вищих органів фінансового контролю:

- 1) незалежність таких органів від виконавчої та законодавчої влади (хоча вони і є підзвітними);

2) акцент на цільове використання, економічність, ефективність програм витрачання фінансових коштів (з обов'язковим зазначенням її критеріїв);

3) ефективність діяльності контрольно-ревізійних органів визначається шляхом порівняння засобів, витрачених на її здійснення й отриманих у результаті «доходів» (грошові кошти, повернуті в бюджет і/або не витрачені з порушенням бюджетного законодавства, можлива упущена вигода від розпорядження державним чи муніципальним майном тощо).

Розглянемо розподіл повноважень органу фінансового контролю у країнах Європейського Союзу, що дозволить виокремити головні напрями та ієрархію контролю в державі. Окремо відмітимо, що аналіз проводили в конкретних органах, які займаються вищим фінансовим контролем (в Україні – це Рахункова палата України) (табл. 1.10). Зазначимо, що ВОФК деяких країн здійснює муніципальний контроль (Австрія, Греція тощо), а деякі країни делегували ці повноваження на нижчий рівень (Бельгія, Великобританія, Данія тощо). Це спричинено як історичними передумовами, так і необхідністю розподілити контрольні повноваження (залежно від рівня контролю) на різні органи фінансового контролю.

Відповідно до табл. 1.10, усі органи фінансового контролю країн ЄС здійснюють перевірку фінансів центральних органів влади та інших одержувачів коштів, що мають державну участь (наприклад, державні підприємств, підприємства з державною участю, підприємства, що використовують державні кредити, субсидії, гранти тощо).

Водночас, залежно від форми адміністративного устрою, розмежовуються об'єкти контролю на рівні місцевих органів влади і самоврядування. Практично всі північноєвропейські країни мають місцеві органи контролю над фінансами муніципалітетів та регіональної влади (Великобританія, Фінляндія, Голландія тощо) [230]. Держава делегує ці повноваження або місцевим органам влади, або за функціональним призначенням.

Наприклад, спеціалізованими органами державного контролю у Франції виступають генеральна інспекція фінансів і генеральна інспекція адміністрації,

повноваження яких полягають у здійсненні контролю за фінансовими операціями персоналу, що перебуває в підпорядкуванні міністерства внутрішніх справ або під контролем префектів, а отже, і персонал органів місцевого самоврядування.

Таблиця 1.10

Сфери повноважень національного органу, що здійснює державний фінансовий контроль*

Країна	Центральні органи влади	Регіональна влада	Місцева влада	Державні підприємства	Публічні установи	Муніципалітети	Інші одержувачі
Австрія	+	+	+	+	+	+	+
Бельгія	+	+	+	+	+	-	-
Великобританія	+	-	-	-	+	-	-
Греція	+	-	+	+	+	+	+
Данія	+	-	+	+	+	-	+
Естонія	+	+	+	+	+	+	+
Ірландія	+	-	-	-	+	+	+
Іспанія	+	+	+	+	+	+	+
Італія	+	+	+	+	+	+	+
Кіпр	+	-	+	+	+	+	+
Латвія	+	-	+	+	+	+	+
Литва	+	-	+	+	+	+	+
Люксембург	+	-	+	+	+	-	+
Мальта	+	-	+	+	+	-	+
Нідерланди	+	-	-	+	+	-	+
Німеччина	+	-	-	+	+	-	+
Польща	+	+	+	+	+	+	+
Португалія	+	+	+	+	+	+	+
Словаччина	+	+	+	+	+	+	+
Словенія	+	-	+	+	+	+	+
Угорщина	+	-	+	+	+	+	+
Фінляндія	+	-	-	+	+	-	+
Франція	+	-	-	+	+	-	+
Чехія	+	-	-	+	+	-	+
Швеція	+	-	-	+	+	-	+

* Складено за даними [150, с. 105].

Організації ДФК Франції властивий високий ступінь централізації і наявність суворого вертикального міжвідомчого поділу повноважень. Контрольні функції покладені на Рахункову палату Франції (Cour des Comptes), що здійснює загальний моніторинг над фінансами держави. Рахункова палата є органом виконавчої влади і при цьому є незалежною від уряду [145].

Таким чином, бюджетний контроль у Франції – це контроль над діями державних бухгалтерів (уповноважених осіб державних органів влади) і розпорядників бюджетних коштів. Щодо держави, як до суб'єкта публічного права, цей контроль здійснюється Рахунковою палатою у двох площинах: перевірка рахунків державних бухгалтерів (тобто дотримання бюджетних і бухгалтерських норм), адміністративний контроль (нагляд) за розпорядниками державних коштів щодо законності і доцільного використання виділених коштів. Так, 2017 року Рахункова палата Франції винесла більше ніж 300 рішень. Ефективність роботи Рахункової палати Франції 2017 року становила понад 41 млн євро (в основному неправильне використання бюджетних коштів) [222].

Позитивним моментом подібної організації є те, що ці органи мають великий досвід роботи у сфері контролю за витрачанням бюджетних коштів, відповідний штат і закріплений за співробітниками статус державних службовців. Однак розв'язання кадрової проблеми в забезпеченні діяльності органів зовнішнього контролю можливе різними способами.

Перехід на стандарти INTOSAI, як нормативну основу діяльності і використання досвіду інших країн, дозволили Державному контрольно-ревізійному управлінню Хорватії подолати обставини, у яких вони почали свою роботу, – брак досвідчених фахівців у сфері фінансового контролю. Мінусом же такого контролю є опосередкована залежність від державних органів влади, які впливають на затвердження планів контрольних заходів і списку підконтрольних суб'єктів [132]. Відповідно, «при бажанні певні одержувачі бюджетних коштів можуть і не перевірятися».

Отже, досвід розвинених європейських країн доводить ефективність структури органів фінансового контролю, яка орієнтується, перш за все, на розмежування об'єктів контролю, і визначається необхідністю створення ієрархії горизонтальних і вертикальних правових відносин з орієнтацією на чітке розмежування повноважень контролю (табл. 1.11), і здійсненням потрібного контролю не лише за фінансовими потоками бюджету, а й за особами, які беруть участь у бюджетних процедурах з боку органів місцевого самоврядування.

Особливості організації бюджетного контролю в розвинених європейських країнах*

Суб'єкт контролю	Відмінна особливість	
	Підпорядкованість	Об'єкт контролю
Вищий орган бюджетного контролю	Парламенту або президенту	Видаткова (у низці країн — видаткова частина бюджету)
Податкове відомство	Уряду або міністерству фінансів держави	Дохідна частина бюджету
Контрольно-ревізійні підрозділи в міністерствах і відомствах	Вищому органу фінансового контролю і відповідному міністерству, що фінансується за рахунок бюджету	Видаткова частина бюджету (деталізований контроль)

* Складено за даними [90].

Ураховуючи вищенаведені дані, сформуємо загальні функції органів бюджетного контролю за місцевими фінансами в зарубіжних країнах:

- 1) контроль дохідних джерел бюджету;
- 2) контроль бюджетних видатків;
- 3) контроль за ефективністю і законністю використання податкових пільг;
- 4) аналіз розроблених й ухвалених нормативних актів органів місцевого самоврядування щодо їх відповідності бюджетному законодавству.

Зазначаючи наявність висококваліфікованого персоналу в державних органах контролю, наголосимо на тому, що максимально ефективно виконання власних повноважень здійснюється за умови, що інші органи держави не чинять перешкод під час проведення контрольних заходів, саме тому і може виникати специфічний розподіл владних обов'язків, що передбачає існування, поряд із стандартними трьома вертикалями влади (законодавча, виконавча, судова), ще й контрольну гілку влади. Так, застосовуючи традиційну систему розподілу влади на владу законодавчу (Європарламент і Рада), виконавчу (Єврокомісія) і судову (Суд ЄС), до інституціональної структури Європейського Союзу (ЄС), бачимо, що окремо виступає Європейська рахункова палата, яка, виконуючи контрольну функцію, формує четверту контрольну гілку влади, що є ще однією правовою особливістю Європейського Союзу.

Зазначимо, що частина країн Європи розширила в національному законодавстві контрольні функції для Європейської рахункової палати, наприклад

у Румунії, Угорщині, Чехії, Польщі [241], де фактично формується четверта гілка влади у формі національного органу фінансового контролю.

Варто наголосити, що Європейська рахункова палата щодо країн, як входять до ЄС, є наднаціональним органом фінансового і бюджетного контролю.

В Австрії, Німеччині та Україні система бюджетного контролю вибудована як єдина система, що базується на єдиних принципах і стандартах, які дозволяють ефективно взаємодіяти всім органам державного управління в рамках єдиної структури державної влади (рис. 1.10). Так, Рахункова палата Австрії спільно з Федеральним міністром фінансів регламентує правила фінансової звітності на федеральному рівні [224].

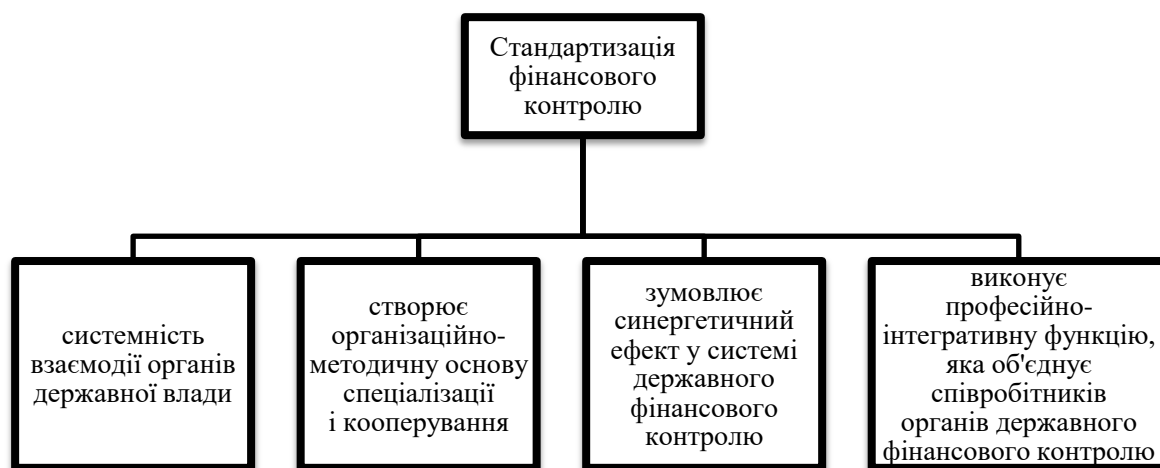


Рис. 1.10. Позитивні сторони стандартизації фінансового контролю*

* Розроблено автором.

Удосконалення системи внутрішнього фінансового контролю сприяє більш широкому використанню його результатів в роботі вищого органу фінансового контролю (ВОФК). Цей досвід варто врахувати в Україні і наділити орган ВОФК (Рахункову палату України чи Державну аудиторську службу України) правом розроблення методології якості внутрішніх перевірок в урядових міністерствах і відомствах.

У тому разі, якщо орган зовнішнього контролю входить у вертикаль виконавчої гілки влади (Швеція, Чехія, Італія, Болгарія та ін.), ефективність контролю знижується, що обумовлено наявністю «в ланцюжку реалізації його

рішень» додаткової ланки – правоохоронного органу (наділення контрольно-ревізійних органів національного рівня квазісудовими функціями характерно для Албанії, Франції, Угорщини, Словенії, Румунії) [242].

У зв'язку із вищевикладеним можна зробити висновок про доцільність наділення Рахункової палати України (її представників) правом представляти інтереси держави в цивільному й арбітражному судочинстві. Зокрема, Рахункова ВОФК Албанії має право вимагати від перевірених суб'єктів і вищих органів державної влади застосування дисциплінарних заходів або виплати встановленої законом компенсації при виявленні прямого або непрямого збитку, а також за потреби розгляду справи в суді. Органи державної влади зобов'язані відзвітувати протягом 20 днів про виконання або невиконання цих рекомендацій.

У Румунії вищий орган фінансового контролю (Рахункова палата Румунії) здійснює контроль за формуванням, розподілом і використанням фінансових ресурсів держави та її інститутів. Відповідно до закону ВОФК країни має судові повноваження і підпорядковується парламентові країни.

Рахункова палата Австрії в разі виявлення недоліків у фінансовій діяльності органів виконавчої влади зобов'язана формувати розпорядження (зазвичай, Федеральному міністерству фінансів) на усунення помилок чи неточностей [230]. Після виконання зазначених розпоряджень вносять виправлення в документи і, відповідно, у підсумкову звітність. Якщо ж установа, яку перевіряють, відмовляється виконати це розпорядження, Рахункова палата за певних умов може зробити це сама.

Рахункова палата Японії є позаштатним органом контролю, наділений конституційним статусом незалежності від законодавчої, виконавчої та судової гілок влади держави. Ефективність рахункової палати Японії оцінюється в 336 700 млн ієн (за 2016 р.) [158]. При цьому критерії ефективності визначаються виходячи із суми грошових коштів, повернутих до бюджету в результаті вжитих палатою заходів, і суми грошових коштів, яка була «зеконормлена» в результаті аналітичної діяльності палати при плануванні бюджету на наступний фінансовий рік.

У низці зарубіжних країн керівництво вищих органів фінансового контролю колегіально формується вищими державними органами, що представляють різноманітні гілки влади, які при цьому діють спільно (Республіка Корея, Японія, Албанія [232])

Керівництво ВОФК у зарубіжних країнах має різні гарантії:

- 1) свого перебування на посаді і гарантованого фінансування;
- 2) свободи у визначенні пріоритетів у діяльності;
- 3) у складанні планів роботи ВОФК.

У більшості зарубіжних країн визначення пріоритетів в роботі ВОФК (у тому числі затвердження початкового плану перевірок і ревізій) є його прерогативою (Польща, Японія, Німеччина, Австрія, Бельгія, Чехія та ін.) або розробляється за участі парламенту (Швеція).

Рахункова палата України також володіє багатьма елементами організаційної незалежності. Однак Конституція України не передбачає чіткого визначення незалежного правового статусу Рахункової палати, що робить її діяльність потенційно вразливою.

Традиційно процедура призначення голови ВОФК, заступника голови та аудиторів ВОФК є гарантією перебування їх на посаді. Так, головний аудитор Канади призначається генерал-губернатором на 10 років. Він же може змістити головного аудитора з посади за запитом Сенату і Палати громад [27] .

Таким чином, у різних країнах визначаються окремі інструменти забезпечення незалежності та об'єктивності функціонування ВОФК. У цьому контексті варто зазначити, що питання фінансування органу контролю є вкрай важливим, оскільки це є суттєвим інструментом впливу на результати перевірки. Також варто відмітити самостійність у виборі об'єктів перевірки, оскільки кількість місцевих бюджетів значна, а людського ресурсу не вистачатиме для регулярної, повної та детальної перевірки усіх місцевих бюджетів.

Цікавим є досвід Польщі: Міністерство фінансів Польщі не має доступу до багатьох реєстрів, не бере участі у зборі місцевих податків та їх витрачання [41]. Мінфін не має доступу до реєстру нерухомості. Такий реєстр веде очільник гміни

(орган місцевого самоврядування), який має зацікавленість у максимально якісному реєстрі, оскільки це забезпечить максимізацію доходів місцевого бюджету. На рівні гміни і забезпечується контроль за нарахуванням і сплатою податку. А перевірку цих процесів здійснюють регіональні рахункові палати [50] – діють у межах своїх повноважень автономно, і не перебувають у підпорядкуванні центральних рахункових палат.

Мінфін Польщі же формує загальнодержавну політику, розраховує та встановлює верхній поріг ставки податків і збирає ту частку податків, які потрібні для покриття загальнодержавних зобов'язань, як-от: розбудову загальнодержавної інфраструктури, надання вирівнювальної та освітньої субвенцій на місця, фінансування вищої освіти тощо [207]. Таким чином, існує дворівнева система контролю з абсолютно непідконтрольною Вищою палатою контролю Польщі на чолі ВОФК і регіональними рахунковими палатами, які працюють у тісному співробітництві з гмінами і контролюють практично всю фінансову діяльність, підлягають аудиту Вищою палатою контролю Польщі.

Таким чином, в основу організації контрольно-рахункових органів у зарубіжних країнах покладено дві моделі: централізовану та автономну.

1. Централізована модель передбачає моноцентричну систему, коли в організаційному підпорядкуванні в центрального (федерального) контрольно-рахункового органу, що здійснює зовнішній контроль, є система регіональних контрольно-рахункових органів (Австрія, Франція) [229]. У комунах, департаментах і регіонах Франції контроль за місцевими фінансами здійснюють регіональні рахункові палати. Така модель забезпечує проведення бюджетного контролю на всій території країни за єдиним системним планом, на підставі єдиних критеріїв аналізу, гарантуючи законне і доцільне управління всіма державними і місцевими фінансами.

2. Автономна модель передбачає, що національні контрольно-рахункові органи, утворені для контролю за бюджетами держави і її адміністративно-територіальних суб'єктів, можуть не входити в єдину організаційну структуру. Члени контрольно-рахункового органу призначаються, здебільшого,

законодавчим органом влади відповідної території, але незалежні у внутрішніх і зовнішніх питаннях своєї діяльності (у тому числі й від ВОФК).

Так, заснована згідно зі статтею 180 Конституції Рахункова палата Бельгії існує паралельно з парламентом. Він здійснює контроль за бюджетними і фінансовими операціями федеративної держави, провінцій, регіонів, державних і комунальних підприємств, установ і організацій. Водночас контроль за діяльністю комун не входить у компетенцію суду.

У межах своїх повноважень і федеральна рахункова палата Німеччини, і окремі земельні палати працюють автономно. Повністю погоджуємось із думкою експертів, які вважають, що саме принцип бюджетного федералізму, характерний для бюджетного устрою Німеччини, повинен обумовлювати побудову системи органів бюджетного контролю в Німеччині, а також принципи діяльності цих органів [238].

Законодавством Франції встановлюються тільки чотири випадки, коли регіональна рахункова палата може втрутитися в бюджетний процес комуни і порядок здійснення такого втручання.

Звісно ж, що цей досвід може бути врахований і в Україні. Однак важливо не тільки зберегти незалежність органів усіх рівнів державної влади, а й установити послідовність, якість і стандарти аудиторської діяльності в кожній з них.

Наявність власного бюджету – одна з основних гарантій незалежності ВОФК. Розглянемо докладніше досвід організації фінансування органів фінансового контролю зарубіжних країн, зокрема таких аспектів їх функціонування: порядок фінансування діяльності ВОФК і наявність законодавчо встановленої можливості ВОФК отримання власних доходів.

Для того щоб вважатися повністю незалежними від виконавчих органів влади, деякі ВОФК фінансуються безпосередньо парламентами за допомогою особливого органу, створеного для проведення перевірок і пропозиції рекомендацій парламенту про бюджет ВОФК. Так, у результаті реформи ДФК бюджет ВОФК Данії сьогодні затверджується не міністром економіки, а парламентом, а Національне контрольно-ревізійне управління Республіки

Болгарія має свій власний бюджет, який є незалежною частиною бюджету республіки [242].

Аналіз зарубіжних моделей організації фінансового контролю дозволяє зробити висновок:

1) про наявність єдиних завдань і загальних принципів в організації роботи органів контролю з урахуванням національних особливостей, економічних умов та історичного розвитку;

2) про відсутність єдиного підходу до розв'язання проблем організації та проведення аудиту державних фінансів у сучасному світі.

Світова практика свідчить, що органи фінансового контролю можуть ефективно функціонувати на основі, здавалося б, протилежних і взаємовиключних підходів.

У низці зарубіжних країн органиДФК стали структурними підрозділами апарату парламенту (чи його підпорядкованими структурами), в інших – структурним підрозділом уряду (Угорщина, Румунія, Данія) [35]. Однак законодавчо закріплений (у конституції країни або спеціальному законодавстві, яке регулює форми і методи організації фінансового контролю) статус ВОФК – це завжди незалежний орган державної влади, який здійснює зовнішній фінансовий контроль за своєчасним, цільовим і ефективним витрачанням державних бюджетних коштів, а також управлінням державною власністю.

Упровадження міжнародного досвіду в частині наділення Міністерства фінансів України статусу ВОФК украй ускладнено, оскільки фактично існує підрозділ, який здійснює подібні функції та підпорядковується безпосередньо Кабінету Міністрів, – Державна аудиторська служба України. Нагадаємо, що Рахункова палата підпорядковується Верховній Раді України.

Завдання, функції та повноваження Рахункової палати України зі здійснення зовнішньогоДФК повинні бути більш чітко і виразно прописані в законодавстві. Рахункова палата має стати незалежним контрольним органом, досить компактним, оперативно реагувати на зміни соціально-економічних умов, із сильною аналітичною складовою діяльності. Передусім ідеться про оцінку

стратегічної ефективності формування (наповнення) державних ресурсів, використання бюджетних коштів і розпорядження державною власністю з мінімальними втратами. Тому, на нашу думку, варто законодавчо закріпити статус Рахункової палати України з урахуванням положень Лімської декларації, де зазначена необхідність конституційного визначення гарантій незалежності та основних повноважень вищого контрольного органу як основи забезпечення його незалежного статусу (як четвертої гілки влади) та з окремим бюджетом. На нинішній день в Україні чітко визначено в Конституції лише три гілки влади: законодавча, виконавча і судова. Крім того, повноваження Рахункової палати України дублюють частину функцій інших українських органів ДФК, наприклад, перевірка дотримання фінансового законодавства суб'єктами господарювання і розпорядниками бюджетних коштів.

Рахункова палата України, як конституційний орган, перебуває поза структурою державної виконавчої влади. Вона вже сьогодні де-факто виступає як незалежний вищий державний орган фінансового контролю України, який здійснює фінансовий контроль за виконавчою владою від імені та в інтересах усього суспільства, від імені та в інтересах усіх платників податків, а не будь-якої гілки влади.

Рахункова палата України має організаційну і функціональну незалежність. У цій сфері становище Рахункової палати України, звичайно, не зовсім таке, як, наприклад, в Італії, Іспанії, Португалії чи в Китаї, де незалежний статус вищого органу фінансового контролю закріплений конституційно, а перебуває приблизно на рівні таких країн, як США, Великобританія, Канада, Німеччина, Японія, Франція і багатьох інших, де незалежність вищих органів фінансового контролю закріплена спеціальним законом про такий орган контролю.

Водночас незалежність Рахункової палати України, на відміну від низки країн світу, має деякі обмеження. Вони пов'язані з чинним порядком визначення обсягу бюджетних видатків на утримання самої Рахункової палати.

Важливим елементом ДФК є бюджетний контроль на місцевому рівні, оскільки органи місцевого самоврядування отримали змогу (після початку

реформи децентралізації) більш ефективно наповнювати власні бюджети. Великі обсяги прямих податків полегшують їхній контроль, однак непрямі податки є більш волатильними. Їхній контроль обумовлений урахуванням двох і більше факторів при здійсненні розрахунків, знання Бюджетного і Податкового законодавства, а в разі браку висококваліфікованих аудиторів – зростає ймовірність уникнення покарання за результатами перевірки.

Що стосується вдосконалення роботи контрольного органу, то в комплексі завдань Рахункової палати України слід передбачити попередній фінансовий контроль усіх найбільш важливих щодо бюджетно-фінансових відносин законодавчих актів. При цьому однією з функцій Рахункової палати слід розглядати розроблення пропозицій щодо вдосконалення бюджетно-фінансового законодавства і нормативно-правової бази ДФК. У низці країн, у Німеччині наприклад, вищий орган фінансового контролю має навіть право законодавчої ініціативи.

Одним із шляхів поліпшення бюджетного контролю на місцевому рівні виступають елементи електронної демократії та громадський контроль. З початку 2000-х років у розвинених країнах розпочали активно використовувати елементи електронної демократії, такі як електронні петиції, онлайн-нагляд за проведенням засідань органів місцевого самоврядування тощо. По суті, такі інструменти дозволяють громадянськості не лише відслідковувати наповнення і використання бюджетних коштів, а й впливати на державні органи розвинених країн Європи і світу. Відповідно, поліпшення таких інструментів в Україні дозволить значно розширити залученість громади до фінансових питань державного і місцевого значення. Також громадський контроль дозволить оперативно реагувати на виявлені порушення бюджетного законодавства органами місцевого самоврядування, відповідно, органи ДФК матимуть більш ґрунтовні підстави для проведення перевірок і реалізацію санкцій до порушників.

Розглядаючи функціонування органів контролю, варто окреслити напрями громадського контролю (у тому числі й за бюджетами громад), які можуть реалізуватися в ході виконання органами контролю своїх повноважень. Такі

напрями досить різноманітні і значно відрізняються в різних країнах, однак найбільш ефективні висвітливо на рис. 1.12.

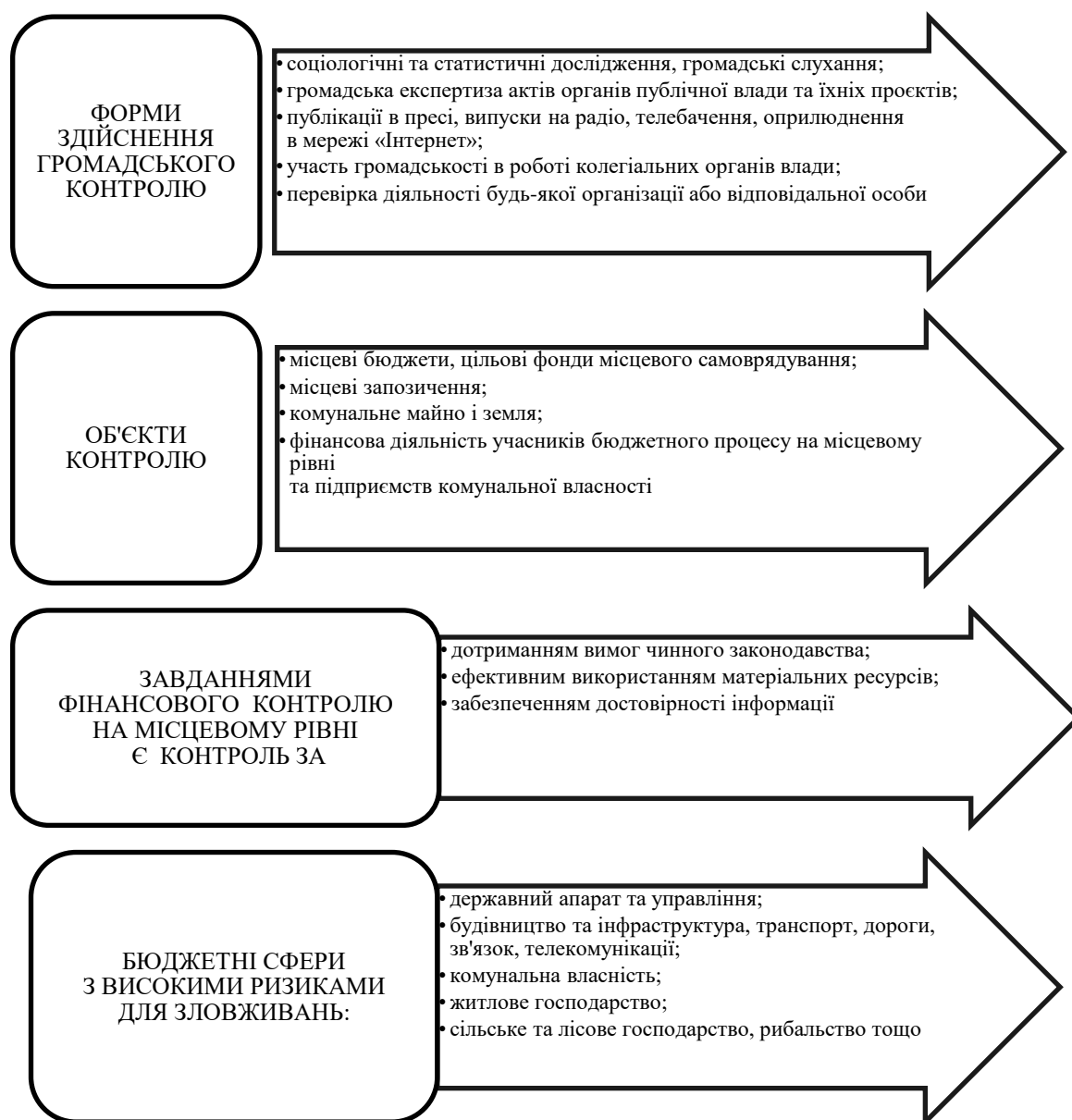


Рис. 1.12. Основні елементи здійснення громадського контролю*

* Складено за даними [121].

Переходячи до прикладів реалізації громадського контролю за рішеннями органів місцевого самоврядування, в європейській спільноті є інститут місцевих уповноважених з прав людини. У Великобританії дуже впливовим суб'єктом контролю вважаються омбудсмени – спеціально уповноважені відносно незалежні контролери. Достатньо важливим є і омбудсмен в Ісландії, який у кожній справі, де, на його думку, допущено порушення прав і свобод людини, рішеннями, діями

чи бездіяльністю органів місцевого самоврядування, надає поради і рекомендації вищезазначеним органам щодо виправлення чи вдосконалення ними своїх рішень. Подібні функції здійснюють омбудсмени Норвегії, Румунії, Словенії, а також Provedor de Justia Португалії, Республіки Молдова [122].

Інші види організації громадського контролю [116]:

- громадський моніторинг з боку громадських організацій (Королівство Швеція);

- відеоспостереження можливих контактів службових осіб органів місцевого самоврядування із приватними особами під час виконання повноважень (Республіки Польща);

- максимальне висвітлення в ЗМІ результатів діяльності (Угорська Республіка);

- реєстрація помилок службових осіб зазначених органів, їхніх навмисних і випадкових порушень чинних правил, їхніх наслідків, заохочування позитивних дій посадових і службових осіб зазначених органів, звітності (Королівство Нідерландів);

- онлайн-система контролю за рухом справ, за розглядом звернень осіб (наприклад, досвід упровадження програми «OPEN» у Північній Кореї).

У Королівстві Нідерландів для розгляду скарг на дії та рішення вищезазначених органів, у т. ч. і в разі реалізації ними своєї адміністративної правосуб'єктності, створюються спеціальні дорадчі комісії, до складу якої (20–25 чоловік) входять жителі міста, які обираються муніципальним парламентом (радою) на строк повноважень останнього.

Щодо найпоширенішої форми контролю – адміністративного оскарження в Республіці Польщі, у Кодексі адміністративного провадження [233] чітко зазначено, що відповідні відносини регулюються щодо подання скарги на акти, дії органів «територіального самоврядування» цим актом (стаття 2), скарги подають в апеляційні колегії самоврядування (стаття 17), Голові Ради Міністрів або відповідним міністрам і визначено процедуру подання і розгляду скарг.

У Законі Фінляндії «Про адміністративну процедуру» [234] чітко визначено обов'язок органів місцевого самоврядування звертатися до сторін, яких стосується захід або рішення, для отримання від них коментарів до моменту вирішення відповідного питання, що цілком можна вважати проявом попереднього контролю з боку громадськості. Аналогічні положення закріплені в законодавстві Норвегії (Закон 1967 року «Про публічну адміністрацію» [235]), Республіки Польщі (Закон 1990 року «Про місцеве самоврядування» [244]).

Перелічені вище приклади, з одного боку, характеризують складну ситуацію щодо корупції, яка склалася в органах місцевого самоврядування, а з другого – сигналізують про те, що є можливості щодо подальшої активізації громадського контролю на місцевому рівні.

На основі вищенаведеного міжнародного досвіду пропонуємо розглянути шляхи підвищення рівня незалежності, об'єктивності та повноти виконання ВОФК України функцій державного контролю і нагляду згідно з нормами Лімської декларації (табл. 1.12).

Водночас перешкоди і «вузькі місця» українського ДФК на місцевому рівні окреслені в підрозділі 1.2 нашого дисертаційного дослідження. Таким чином, основними імперативами при проведенні модернізації вітчизняної системи бюджетного контролю на місцевому рівні повинні стати позитивні моменти зарубіжного досвіду.

У цілому, варто визнати, що, попри прогалини і недоліки, вітчизняна система державного і фінансового контролю на місцевому рівні розвивається в напрямі, відповідному міжнародній практиці.

Адаптація позитивного світового досвіду функціонування системи ДФК дозволить значно підвищити результативність контрольної роботи, створити більш потужний інструмент забезпечення держави і суспільства якісною, незалежною інформацією, потрібною для підвищення ефективності державного управління та ухвалення найважливіших управлінських рішень на всіх рівнях управління.

**Пропозиції вдосконалення системи бюджетного контролю
на місцевому рівні***

№ пор.	Об'єкт	Підстава	Пропозиція
1.	Рахункова палата України	Рахункова палата не має права законодавчої ініціативи (згідно з Конституцією України), однак функціонал незалежного контролера потребує такого права	Надання права законодавчої ініціативи Рахунковій палаті України, що додасть додаткової незалежності та дозволить упроваджувати нові норми управління місцевими бюджетами на основі отриманого Рахунковою палатою досвіду
2.	Рахункова палата України	Рахункова палата має дорадчу функцію та підзвітна ВРУ, а результати перевірок подаються до прокуратури та МВС, а отже, і можуть бути втрачені, або ж судові справи можуть бути програні через недостатню ознайомленість останніх зі специфікою перевірки	Надання права Рахунковій палаті України представляти інтереси держави в цивільному і арбітражному судочинстві, що дозволить не відкладаючи по інстанціях здійснювати санкції щодо виявлених порушень в ТГ у найкоротший термін
3.	Голова Рахункової палати України	Можливості судового переслідування Голови Рахункової палати може стати причиною небажання виявляти в силових структурах / інших органах державної влади випадки порушення бюджетного законодавства	Надання Голові Рахункової палати імунітету (з аналогією з парламентарями України), що зменшить важелі впливу на чиновника, а отже, дозволить йому бути об'єктивним
4.	Рахункова палата України	Чинний процес судового врегулювання спорів можуть затягнути процес повернення коштів до бюджетів на значний термін	Обмеження можливості оскаржень рішень Рахункової палати України в суді, що пришвидшить виправлення порушень з бюджетними коштами в ТГ
5.	Рахункова палата України	Брак фінансової зацікавленості Рахункової палати України може спричинити формалізований підхід до перевірок	Надати Рахунковій палаті України додаткове джерело наповнення власного бюджету за рахунок частини коштів, що були повернуті до Державного чи місцевого бюджетів, за рішенням окремої комісії Верховної Ради України, а отже, частина порушень громад можуть бути не виявлені
6.	Рахункова палата України	Оскільки Рахункова палата фінансується з Державного бюджету України, додаткові джерела фінансування сприятимуть підвищенню якості перевірок	Надання можливості Рахунковій палаті України формування власних надходжень за рахунок консультаційних послуг, а отже, консультаційні рекомендації дозволять ТГ поліпшити якість місцевих бюджетів
7.	Рахункова палата України	Невеликий штат Рахункової палати не дає змоги перевіряти всі заявки	Необхідне створення поряд з регіональними контрольно-рахунковими органами його територіальних підрозділів, які перебували б безпосередньо в різних регіонах країни, та дозволить проводити перевірки місцевих бюджетів частіше
8.	Громада	Органи місцевого самоврядування практично не оприлюднюють власні бюджети в мережі «Інтернет»	Посилення відповідальності органів самоврядування за нерозміщення обов'язкової фінансової звітності в мережі «Інтернет» на власних вебсторінках

* Розроблено на підставі міжнародного досвіду впровадження ДФК.

Що стосується бюджетного контролю на місцевому рівні, то оскільки Україна є унітарною державою, для неї можна застосовувати підходи саме

унітарних європейських країн. Наприклад, досвід Фінляндії та Нідерландів передбачає наявність розширеної структури органів бюджетного контролю, у тому числі за рахунок виокремлення функцій, які передаються місцевим органам влади. Потрібно надзвичайно чітко розмежовувати функції державних органів влади і місцевих органів у частині повноважень, оскільки саме чіткість розмежування і дозволила зазначеним країнам досягти достатнього рівня бюджетного контролю на місцевому рівні.

Досить важливим, на думку міжнародної фінансової спільноти, є питання нормативних актів, ухвалених на місцевому рівні. Перевірки, поряд із дотриманням бюджетного законодавства, повинні досліджувати законність місцевих актів, оскільки останні є підставою для проведення операцій.

Обмеженість людських ресурсів органів ДФК в європейських країнах вирішується можливістю самостійного, оперативного вибору об'єктів перевірки, водночас в Україні перевірки дотримання бюджетного законодавства відбуваються у плановому режимі.

Найбільш яскравим і доречним, на нашу думку, є досвід Польщі у формуванні відокремленої структури фінансового (а відповідно і бюджетного контролю) на місцевому рівні. Так, формування окремої незалежної вертикалі органів контролю за місцевими фінансами дозволило систематизувати якість проведених контролів. Оскільки в Україні така вертикаль не побудована, відповідно і виникає потреба в дослідженні діяльності українських органів ДФК, як Рахункової палати, Держказначейства чи Держаудитслужби. Саме вони здійснюють перевірку і контроль за дотриманням бюджетного законодавства на місцевому рівні.

Висновки до розділу 1

Бюджетний контроль є багатограним явищем, який поєднує як дотримання законодавства, так і забезпечення ефективного наповнення та використання коштів, у тому числі і коштів місцевих бюджетів.

1. На основі аналізу наукових підходів та юридичного бачення сформовано визначення поняття «бюджетний контроль на місцевому рівні» як сукупність інструментів, механізмів, видів, заходів бюджетного контролю, спрямованих на забезпечення законності дій учасників бюджетного процесу на місцевому рівні під час складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання місцевих бюджетів і звітування про їх виконання з використанням специфічних форм і методів їх організації., що, на відміну від чинних, виокремлює внутрішній контроль і громадський контроль як невід’ємні елементи бюджетного контролю на місцевому рівні.

2. Виходячи із наведеного визначення, базуючись на нормативних документах, що діють в Україні, було сформовано принципи бюджетного контролю на місцевому рівні, до яких віднесено: принципи законності, незалежності, гласності, об’єктивності, системності, плановості, відповідальності, прозорості та неупередженості.

3. Запропоновано розглядати систему бюджетного контролю на місцевому рівні як сукупність інструментів, механізмів, видів бюджетного контролю, що здійснюється уповноваженим (у рамках законодавства) підрозділом чи особою з метою визначення дотримання бюджетного і фінансового законодавства органами місцевого самоврядування.

4. Визначено, що така система повинна включати як види (елементи) бюджетного контролю (державний контроль, внутрішній контроль на місцевому рівні, громадський контроль і зовнішній незалежний контроль, так і суб’єкти контролю (органи державної влади, що здійснюють ДФК, підрозділи внутрішнього контролю та аудиту всередині ТГ, громадських активістів і громадські організації, а також зовнішніх незалежних перевіряльників). Не варто забувати і про об’єкт контролю, до якого входять бюджети ТГ, предметом бюджетного контролю на місцевому рівні виступає дотримання органами місцевого самоврядування бюджетного законодавства. Система функціонує з метою забезпечення виконання вимог бюджетного законодавства органами місцевого самоврядування, виявлення та усунення порушень. Ідентифіковано, що

система бюджетного контролю є елементом системи державного фінансового контролю, однак її діяльність спрямовується на бюджетні установи і підприємства з державною формою участі.

5. Виходячи із сутності системного бюджетного контролю, виявлено значні зміни фінансової та правової системи України, які відбулися внаслідок проведення адміністративно-фінансової децентралізації. Ці зміни, поряд із позитивними проявами, мають і низку негативних моментів у контексті бюджетного контролю на місцевому рівні, а саме: наявність значної централізації питань наповнення та використання коштів місцевих бюджетів до реформи; наявність дублюючих контрольних функцій у різних державних органів влади, у тому числі і контроль за наповненням і використанням коштів місцевих бюджетів із порушенням вимог чинного законодавства тощо.

6. Наведено приклади пересікання компетенцій між державними органами бюджетного контролю, самоконтролю (у рамках здійснення поточного бюджетного контролю в ТГ) і громадським контролем. Виявлено пересікання компетенцій як у частині надходження і використання бюджетних коштів (державний і внутрішній контроль), так і в частині дотримання нормативів щодо оприлюднення інформації ТГ (державний і громадський контроль).

7. Визначено важливу роль громадського контролю в системі бюджетного контролю на місцевому рівні, у тому числі як альтернативне джерело отримання інформації про порушення бюджетного законодавства. Як результат проведеного дослідження, окреслено позитивні і негативні фактори децентралізації щодо наповнення і використання коштів місцевих бюджетів і контролем за ними, що дозволяє сформулювати подальші кроки для їхнього аналізу та побудови варіантів їх вирішення.

8. Як альтернативу національним інструментам і механізмам системи бюджетного контролю, автором наведено міжнародний досвід бюджетного контролю, у тому числі й на місцевому рівні. Визначено закономірності та запропоновано шляхи оптимізації системи бюджетного контролю в Україні, у тому числі: надання права законодавчої ініціативи Рахунковій палаті України

(та/або іншим органам ДФК), що додасть додаткової незалежності, надання права Рахунковій палаті України представляти інтереси держави в цивільному і арбітражному судочинстві тощо.

9. Сформовано пропозиції щодо наповнення бюджету органів бюджетного контролю на місцевому рівні за рахунок частини повернених коштів до бюджетів, у тому числі до місцевих бюджетів. Визначено наявність впливу громадського контролю на бюджетну систему іноземних держав, що дає змогу акцентувати увагу на наявності потреби в залученні громадськості до контрольних заходів щодо місцевих бюджетів.

Основні результати першого розділу знайшли своє відображення у працях автора [7; 8; 10; 11; 13; 16; 18; 19; 21; 225; 226].

РОЗДІЛ 2

ПРОБЛЕМНО-ОРІЄНТОВНИЙ АНАЛІЗ ЗДІЙСНЕННЯ БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ В КОНТЕКСТІ АДМІНІСТРАТИВНО-ТЕРИТОРІАЛЬНОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

2.1. Особливості формування та використання бюджетних ресурсів територіальних громад у контексті реформи децентралізації

Децентралізація дала поштовх для зміни бюджетної системи, перерозподілу повноважень і бюджетних потоків. Такий перерозподіл передбачає значну автономність органів місцевого самоврядування. Новостворені ТГ, будучи різними за кількістю населення, фінансовими можливостями та особливостями географічного положення, мають різні обсяги і структуру місцевих бюджетів.

Ключову роль в ефективному виконанні органами місцевого самоврядування завдань і функцій відіграють кошти місцевих бюджетів. Контроль за наповненням і використанням місцевих бюджетів дозволяє уникати нераціонального чи неефективного використання коштів. Ураховуючи значні зміни, варто зосередити додаткову увагу на проблемах і перешкодах, що виникають під час формування і використання бюджетних коштів ТГ.

Беручи до уваги наявність територіальної, фінансової та демографічної диференціації областей України, на нашу думку, варто дослідити загальні тенденції формування і використання фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування України в умовах адміністративно-фінансової децентралізації. Зосередимо увагу на двох областях – Львівській і Харківській, щоб виявити особливості та перешкоди, що виникли під час децентралізації в цих областях, у тому числі й у руслі формування системи фінансового контролю на місцевому рівні.

Ці області вирішено порівняти для того, щоб визначити відмінність між загальними тенденціями формування і використання коштів їхніх місцевих бюджетів. Зазначимо, що Харківська і Львівська області мають співвимірну

чисельність населення (станом на 01.01.2021 – 263,38 тис. осіб, 249,78 тис. осіб відповідно), а також мали наближену кількість районів і населених пунктів до реформи децентралізації; водночас наявна значна розбіжність у кількості територіальних громад після першого етапу реформи, оскільки територіальні громади на Львівщині формувалися на основі принципів спроможності та самостійного волевиявлення, а територіальні громади Харківщини формувалися практично в межах наявного районування області, що доводиться порівнянням меж районів і новостворених ТГ на карті України [109].

Відповідно до затверджених Кабінетом Міністрів України перспективних планів формування ТГ Львівської [191] і Харківської [190] на кінець 2020 року фактично на Львівщині створено 73 ТГ, на Харківщині – 56.

Розглянемо динаміку структури зведеного бюджету України з 2011 до 2020 років [91] з метою визначення частки місцевих бюджетів у структурі Зведеного бюджету України, що дозволить визначити наявність змін у структурі Зведеного бюджету України щодо перерозподілу бюджетних потоків (рис. 2.1).

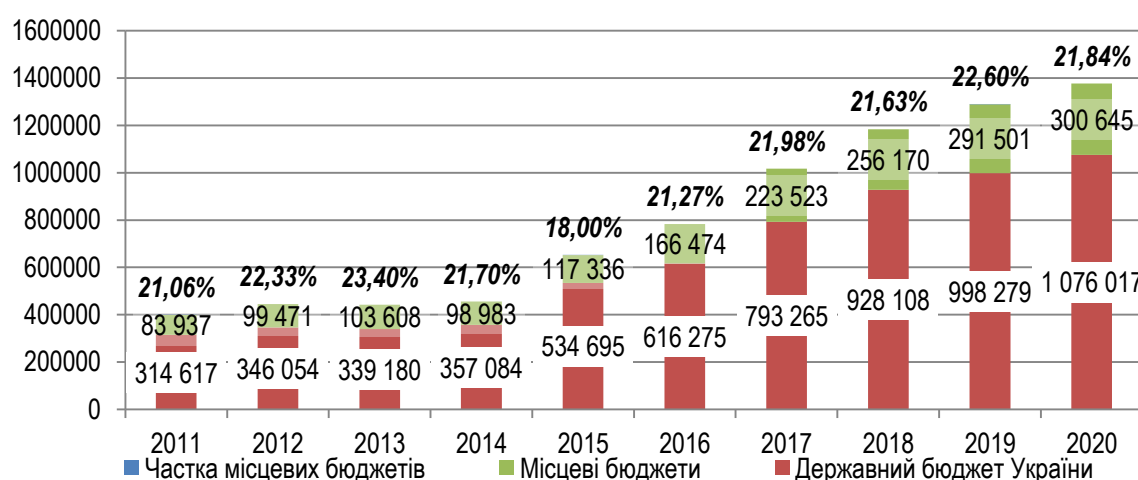


Рис. 2.1. Динаміка доходів Зведеного бюджету України
впродовж 2011–2020 років, млн грн*

* Складено за даними [91].

З 2014 року спостерігається стрімке зростання обсягів місцевих бюджетів. Водночас частка місцевих бюджетів у структурі Зведеного бюджету України коливалася від 21 до 23,4 % (2013 року), за винятком 2015-го, коли фактично

і розпочалася адміністративно-фінансова децентралізація. В абсолютному вираженні спостерігається зростання обсягів доходів місцевих бюджетів починаючи з 2015 року, зокрема 2016-го доходи місцевих бюджетів зросли на 42 % у порівнянні із попереднім, 2015 роком. Зростання доходів породжує ризик нераціонального розподілу коштів, що вимагає реалізації заходів поліпшення фінансового контролю за місцевими фінансами.

Зростання доходів Зведеного бюджету, в цілому, є явищем, що зумовлено передусім інфляційними процесами, крім того, додатковими факторами зростання доходів Державного бюджету України, можуть бути такі:

- систематичні підвищення мінімальної заробітної плати (за звітний період заробітна плата зросла більш ніж у 2,5 раза) і прожиткового мінімуму [137], що пришвидшує рух коштів в економіці країни, а отже, і їхніх податків;

- систематичні зростання прибутків Національного банку України, оскільки бюджет цього інституту є відокремлений від Зведеного бюджету України, отримані прибутки перераховуються до Державного бюджету України наприкінці року, наприклад 2020-го перераховано 42,7 млрд грн [144];

- збільшення ставок акцизів та інших місцевих податків і зборів, що збільшує прямі надходження до бюджету за рахунок фіскальних коштів [39], тощо.

У Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні» зазначається, що доходи місцевих бюджетів формуються за рахунок власних, визначених законом, джерел і закріплених у встановленому порядку загальнодержавних податків, зборів та інших обов'язкових платежів [80]. Розглянемо структуру доходів місцевих бюджетів упродовж 2015–2020 років (табл. 2.1).

Питома вага податкових доходів у структурі місцевих бюджетів коливається від 33,4 % 2015 року до 60,6 % 2020 – го. Щодо неподаткових доходів, які займали третє місце у структурі доходів місцевих бюджетів, 2015 року питома вага цієї групи доходів становила 6,8 %, а 2021-го зменшилася до 4,6 %.

У цілому, спостерігаються тенденції до зростання частки податкових доходів у структурі місцевих бюджетів. Наголосимо, що 2020 року частка податкових надходжень удвічі перевищила частку офіційних трансфертів, а це свідчить про

позитивні результати фінансової децентралізації в частині матеріально-фінансової самостійності в межах повноважень [80] місцевого самоврядування. Що стосується структури трансфертів, то за досліджуваний період спостерігалось скорочення частки дотацій (удвічі), однак частка субвенцій зросла більш ніж у 4 рази (наприклад, 2018 року субвенції становили 88,6 % від загального обсягу офіційних трансфертів, або 273,8 млрд грн) [195, с. 366].

Таблиця 2.1

**Структура доходів місцевих бюджетів України
впродовж 2015–2020 років, млрд грн***

Вид доходів	Роки											
	2015		2016		2017		2018		2019		2020	
	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%
Податкові доходи	98,2	33,4	146,9	40,1	201,0	40,0	211,3	39,1	270,5	49,6	285,6	60,6
Неподаткові доходи	20,1	6,8	21,7	5,9	26,0	5,2	18,2	3,3	26,1	4,8	21,5	4,6
Доходи від операцій з капіталом	2,1	0,7	2,0	0,5	2,5	0,5	2,5	0,5	2,9	0,5	3,5	0,7
Офіційні трансферти	174,0	59,1	195,4	53,4	272,9	54,3	308,9	57,1	245,4	45,0	160,2	34,0
Усього	294,4	100	366,0	100	502,4	100	540,9	100	544,9	100	471,5	100

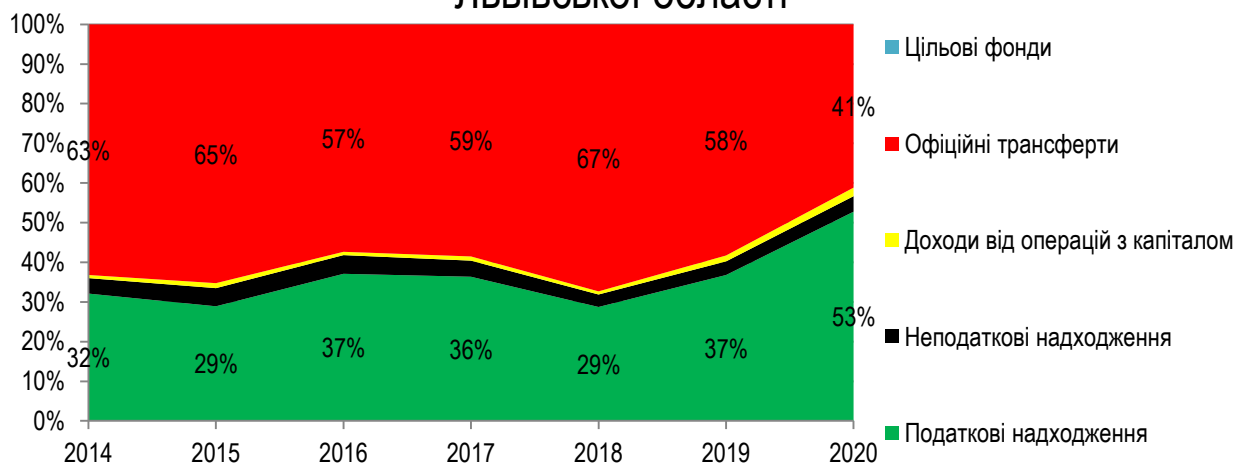
* Складено за даними [64; 65; 111—113].

Розглянемо структуру доходів місцевих бюджетів Львівської та Харківської областей за 2014–2020 роки і порівняємо зі структурою місцевих бюджетів у цілому в Україні. Ми обрали 2014 і 2020 роки тому що, починаючи з 2014 року територіальні громади об'єднувалися добровільно, а станом на кінець 2020-го всі населені пункти цих областей були вже об'єднані в ТГ (рис. 2.2).

Проаналізувавши структуру доходів обох областей, спостерігаємо зростання частки податкових (власних) доходів до бюджетів ТГ. Скорочується частка міжбюджетних трансфертів, однак вони все одно займають значну частину в бюджетах ТГ Львівської та Харківської областей, а отже, при здійсненні контрольних заходів варто приділяти додаткову увагу трансфертам і податковим надходженням до ТГ. Контроль власних доходів обумовлений не лише обсягами

фінансових потоків, а й з ризиками, які пов'язані зі скороченням кількості платників, а також можливим зловживанням платниками податків (які спрямовуються до місцевих бюджетів) бюджетним законодавством.

Структура доходів місцевих бюджетів Львівської області



Структура доходів місцевих бюджетів Харківської області

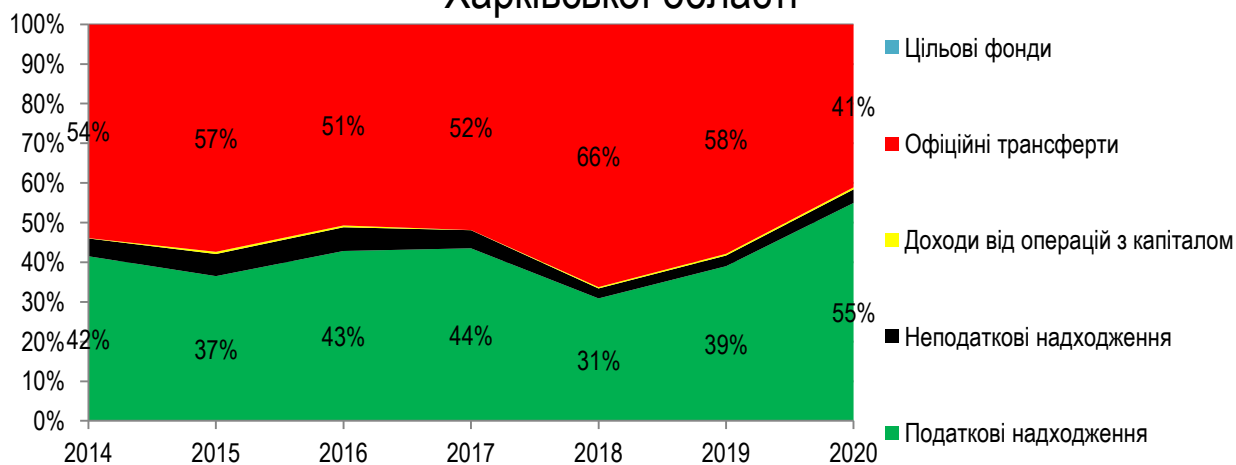


Рис. 2.2. Структура доходів місцевих бюджетів Львівської та Харківської областей за 2014–2020 роки, %*

* Складено за даними [200].

Місцеві бюджети наповнюються перш за все для ефективного виконання покладених на ТГ функцій. Тому перейдімо до аналізу видатків місцевих

бюджетів, проаналізувавши загальні тенденції Зведеного бюджету України (рис. 2.3).

Варто відмітити зростання видатків як в абсолютному вираженні – до рівня 307,2 млрд грн (2020 рік), так і зростання частки видатків місцевих бюджетів у структурі Зведеного бюджету України – 21,7 % (2019 рік).

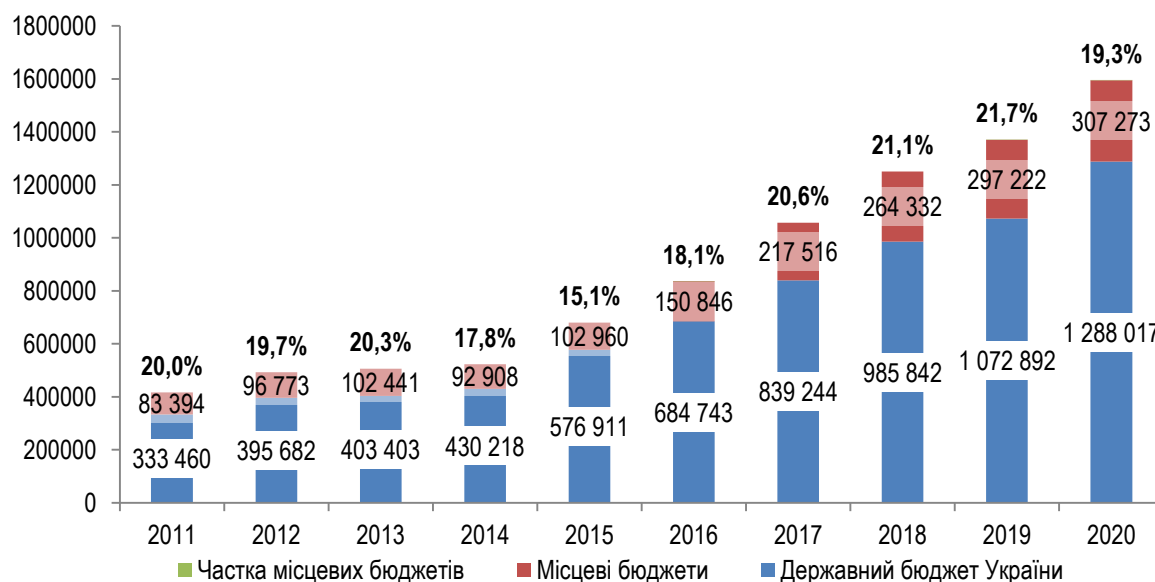


Рис. 2.3. Динаміка видатків Зведеного бюджету України
впродовж 2011–2020 років, млн грн*

* Складено за даними [91].

Поряд із зростанням Зведеного бюджету України, спостерігається уповільнення темпів приросту місцевих бюджетів 2020 року, у порівнянні з попереднім, 2019-й, а саме 3,4 і 12,4 % відповідно.

Ураховуючи те, що видатки мають конкретне цільове спрямування, варто проаналізувати структуру видатків місцевих бюджетів України (рис. 2.4).

Головними напрямками видатків місцевих бюджетів 2020 року є видатки на освіту, що охоплюють 41,7 %, а також у діяльності органів місцевого самоврядування та органів місцевої влади значні обсяги коштів місцевих бюджетів використовуються видатки на економічну діяльність, охорону здоров'я і виконання загальних функцій (рис. 2.4).

Ці п'ять сфер охоплюють 87,3 % видатків місцевих бюджетів, а отже, ризик порушення бюджетного законодавства в цих сферах більший. Це зумовлено великими потенційними обсягами фінансових потоків, а також значною кількістю нормативних документів, що формалізують більшість операцій у бюджетній сфері, а отже, дають можливість маніпулювати нормами законодавства з метою отримання неправомірної вигоди. Формалізований підхід, за рахунок розбиття фінансових операцій на більшу кількість, дозволяє перекваліфікувати (за формальною ознакою) призначення, а отже, здійснювати операції з метою отримання неправомірної вигоди. Окрім того, розгалужена інфраструктура громади і непрозорість звітності перед мешканцями породжують ризик нерационального використання бюджетних коштів.

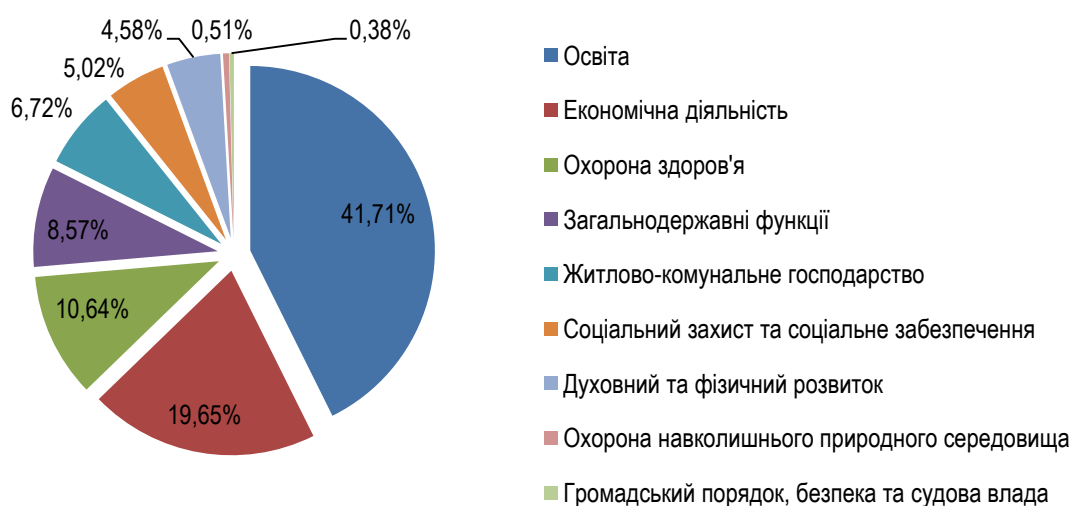


Рис. 2.4. Розподіл видатків місцевих бюджетів України за 2020 рік, %*

* Складено за даними [155].

Порівнюючи видатки місцевих бюджетів Львівської і Харківської областей зі структурою видатків місцевих бюджетів у цілому в Україні, спостерігаємо незначні відхилення від структури видатків місцевих бюджетів України (рис. 2.4 і 2.5):

- у Львівській області тенденції розподілу видатків місцевих бюджетів відповідають характерним у цілому для України за винятком видатків на

виконання загальнодержавних функцій. Останні перевищують відсоток структури в Україні на 9,8 %;

- для Харківської області лідируючими статтями видатків є видатки на виконання загальнодержавних функцій і лише 2-ге місце займають видатки на освітню сферу;

- видатки на житлово-комунальне господарство у структурі видатків місцевих бюджетів Харківської області варто виділити, оскільки вони більші ніж у середньому в Україні на 3,5 %, Львівщина ще меншу частку витрачає на житлово-комунальне господарство – лише 4,5 %, що удвічі менше ніж у Харківській області у відносному вираженні, але в абсолютному – більше. Відповідно видатки на житлово-комунальне господарство Львівської області становлять 461,4 млрд грн, а Харківської – 360,4 млрд грн.



Рис. 2.5. Розподіл видатків місцевих бюджетів Львівської та Харківської областей і видатків місцевих бюджетів України за 2020 рік, %*

* Складено за даними [153—155].

Отже, значна частина видатків Львівської та Харківської областей сконцентровані на освітній сфері, водночас ця група видатків охоплює лише 41,7 % в структурі місцевих видатків України, у Львівській та Харківській областях витрати на освіту становлять 38 і 22,6 % відповідно. Таким чином, ця група видатків потребує додаткової уваги при проведенні заходів бюджетного

контролю на місцевому рівні у Львівській і Харківській областях. Звернімо увагу, що надходження до місцевих бюджетів контролюються додатковими установами, наприклад, відомчими органами, Державною фіскальною службою України тощо в межах своїх повноважень.

Таким чином, реалізується оперативний подвійний контроль – уповноваженими органами і ТГ, водночас порушення законодавства при здійсненні видаткових операцій контролюється (окрім формальних контролів Держказначейства) з певним часовим лагом. Таким чином, спостерігається актуальність превентивних заходів контролю за рухом коштів за видатковими статтями місцевих бюджетів.

Оскільки децентралізація змінює структуру розподілу бюджетних доходів, а відповідно і видатків місцевих бюджетів, варто розглянути відповідні видатки, які здійснюються ТГ. Для того, щоб показники були співвимірними, на нашу думку, варто використати підхід, згідно з яким фінансовий показник розглядається у співвідношенні до кількості жителів [201].

Обсяги видатків визначимо за допомогою сервісу Міністерства фінансів України – «Open budget» [237] і звітів профільних підрозділів Міністерства розвитку громад і територій України за відповідний період [141].

Проаналізуємо доходи і видатки ТГ Львівської та Харківської областей у динаміці.

Так, 2016 року поточні видатки ТГ Львівщини в середньому лише на третину фінансувалися за рахунок власних доходів, а для окремих ТГ – Вільшаницької, Воле-Баранецької, Луківської та Новоміської – цей показник становив менше ніж 15 %. Найвищий показник забезпечення власними доходами був у Новокалінівській і Тростянецькій ТГ – близько 55 % [56].

За темпами приросту власних доходів за 2017 рік Новоміська ТГ у Старосамбірському районі стала другою в Україні. Її доходи за рік зросли на 1,7 млн грн, або на 76,5 %. А в десятці кращих громад держави опинилися ще дві громади Львівської області – Міженецька – її доходи зросли на 74,0 %, або 1,0 млн грн, і Вільшаницька – 64,9 %, або 0,8 млн грн.

Основним джерелом наповнення загального фонду бюджетів ТГ у досліджуваному періоді був податок із доходів фізичних осіб, надходження якого за 2018 рік становили 225,1 млн грн, і частка цього податку в доходах загального фонду бюджетів ТГ – 57,6 %. Темпи приросту податку з доходів фізичних осіб становили у Львівській області 28,9 %, що вище від загальнодержавних на 1,6 %. У громадах цей показник становив 30,7 %, але 18 громад забезпечили вищий приріст вище, ніж загальний показник приросту в ТГ. Зокрема, Шегинівська громада збільшила надходження ПДФО в порівнянні з попереднім роком у 2,2 раза, Давидівська – на 77,1 %, Заболотцівська – на 64,2 %, Великомоствівська – на 43,9 %.

Основним джерелом наповнення бюджетів власними доходами ТГ Львівської області у 2019 та 2020 роках залишалися податкові надходження, які у структурі доходів становили 43 та 47,3 % відповідно. Спостерігалися тенденції до скорочення частки офіційних трансфертів у структурі доходів бюджетів ТГ. Варто відмітити, що лідерами з бюджетних доходів 2019 року були Давидівська (197,9 млн грн), Ходорівська (177,7 млн грн) і Кам'янсько-Бузька (167,5 млн грн) ТГ. Наступний, 2020 рік характеризувався лідируючими позиціями вже Славської (202,5 млн грн), Солонківської (179,3 млн грн) і Ходорівської (173,9 млн грн) ТГ.

Якщо розглядати лідерів за типами доходів ТГ, то:

- лідерами з податкових надходжень до місцевих бюджетів 2020 року були Славська, Солонківська і Кам'янсько-Бузька ТГ;

- лідерами з неподаткових надходжень до місцевих бюджетів 2020 року були Нижанковицька, Лопатинська і Солонківська ТГ;

- найбільше доходів, пов'язаних з операцій з капіталом (2020 року) отримали Підберізцівська, Давидівська і Мурованська ОТГ;

- найбільше трансфертів 2020 року отримали Ходорівська, Мостиська і Зимноводківська ТГ.

Більшість із цих ТГ є міськими чи селищними, а також мають або туристичне спрямування, або є промислово орієнтованими ТГ, або лежать близько до обласного центру і міст обласного значення.

Вагомим джерелом доходів місцевих бюджетів є плата за землю, яка у структурі доходів займає більше ніж 10 %. Так, бюджетами ТГ лише 2017 року отримано 41,8 млн грн плати за землю, і надходження зросли порівнянні з відповідним періодом попереднього року на 4,9 %. Водночас це нижче від рівня надходжень у цілому в області, де ріст надходжень становив 5,3 %. А в деяких громадах спостерігається спад надходжень плати на землю у порівнянні з попереднім роком. Особливо це стосується Бабинської, Воля-Баранецької, Грабовецької, Нижанковецької громад. Загалом, 12 із 35-ти громад знизили рівень надходжень плати за землю в порівнянні з попереднім роком.

Що стосується ТГ Харківської області, які перейшли на прямі взаємовідносини з держбюджетом ще 2017 року (оскільки перші ТГ у Харківській області були створені 2016-го, однак власний бюджет вони отримали з 2017 року), то в них також зберігається тенденція до зростання доходів, яка, утім, не гарантує позитивних змін для місцевих жителів.

Так, за 2020 рік лідерами з доходів до місцевого бюджету ТГ у Харківській області були: Лозівська, Ізюмська і Пісочинська ТГ. У цілому в ТГ Харківської області вже з 2019 року переважають податкові надходження над офіційними трансфертами, і станом на кінець звітної періоду (2020 рік), співвідношення досягає 57,9 та 38,0 %.

Переходячи до розгляду видатків бюджетів ТГ досліджуваних областей, варто зазначити, що бюджетна класифікація видатків є більш складною, аніж доходів місцевих фінансів, а отже, контроль за видатками вимагає високої фаховості перевіряльників для дотримання високого рівня ефективності контрольних заходів.

Оскільки доходи ТГ досліджуваних областей обумовлюють обсяг видатків, загальна тенденція до зростання видатків спостерігається впродовж усього досліджуваного періоду. Упродовж 2018—2020 років спостерігається зростання і поточних, і капітальних видатків ТГ (рис. 2.6).

Однак зростання капітальних видатків 2020 року призупинилось, причому зростання поточних видатків ТГ Харківщини наздогнало обсяги поточних витрат

Львівщини лише 2020-го, що зумовлене створенням ще низки ТГ і розширенням фінансування, а відповідно і видатків уже створених ТГ. Наприклад, 2019 року була створена Пісочинська ТГ із бюджетом 458,5 млн грн, а вже 2020-го її бюджет становив 577,9 млн грн.

Хоча в цілому видатки загального фонду на одного жителя в ТГ Харківської області в середньому становлять 6 271,6 грн (2020 року), у розрізі окремих громад цей показник коливається від 5 323 грн у Мерэф'янській ТГ до 9 638 грн – у Наталинській ТГ.

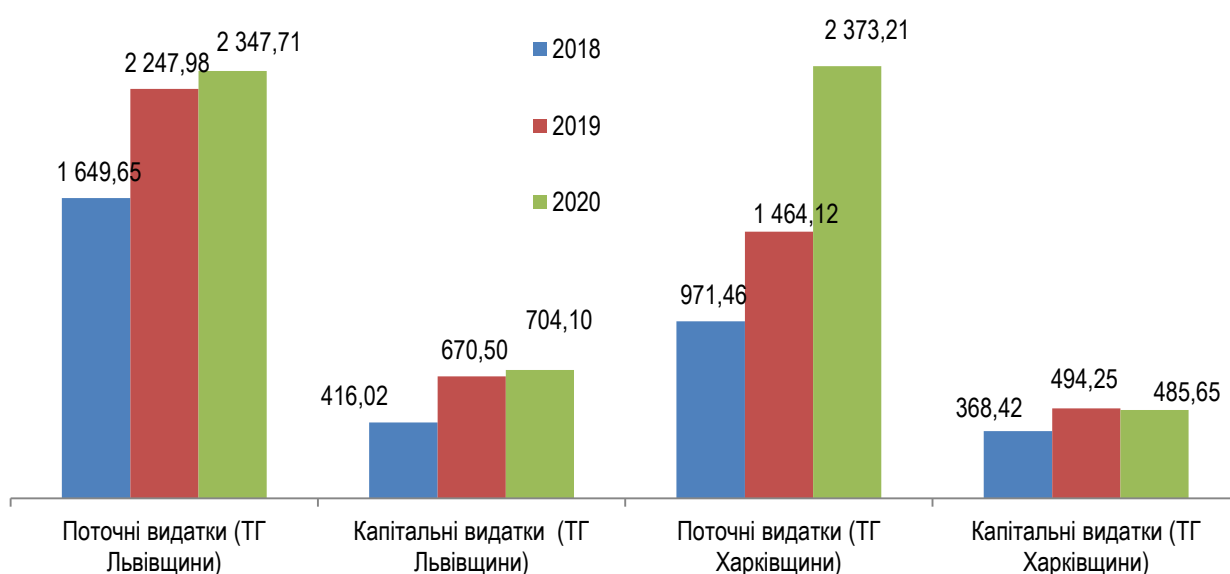


Рис. 2.6. Динаміка видатків ТГ (за економічною класифікацією) Львівської та Харківської областей за 2018–2020 роки, млн грн*

* Складено за даними [63—65; 159].

Ураховуючи кроки децентралізації, ТГ за 2016 рік змогли спрямувати кошти на здійснення видатків розвитку (капітальні видатки) у загальній сумі понад 75 млн грн, у тому числі на ремонт доріг, будівництво, благоустрій територій та житлово-комунальне господарство – 53 млн грн, ремонт і реконструкцію закладів соціально-культурної сфери – 14 млн грн. Найбільший обсяг капітальних видатків ідентифіковано в Новокалинівській ТГ Харківської області – 9 млн грн.

Якщо розглядати загальні тенденції видатків місцевих бюджетів Харківської області, то дані прямо корелюються із тенденціями щодо дохідної частини

бюджету. Розглянемо ТГ, які протягом досліджуваного періоду входили до десятки ТГ, що мали найбільші бюджети, і це: Золочівська, Мереш'янська, Нововодолазька, Роганська, Наталинська і Малоданилівська ТГ. Серед них лідером була Золочівська ТГ, а її поточні видатки (за 2020 рік) становили 179,8 млн грн, загальний бюджет за вказаний період становив 201,2 млн грн. Відмітимо, що до десяти лідерів 2020 року увійшли Лозівська (619,3 млн грн) та Ізюмська (366,9 млн грн) ТГ, які були створені 2019-го.

Якщо порівнювати найбільші місцеві бюджети ТГ Львівської та Харківської областей, то Лозівська ТГ (619,3 млн грн) переважає найбільшу ТГ Львівської області (Славська ТГ – 204 млн грн) у три рази.

Слід наголосити на тому, що величина населеного пункту, який стає центром новоствореної ТГ, очевидно, має частковий вплив на місцеві бюджети, тому нами було розглянуто структуру розподілу населення за типами ТГ.

Помітна концентрація мешканців ТГ у селищних і міських ТГ у Харківській області. Водночас у Львівській області, як бачимо (рис. 2.7), найбільше громад об'єдналось саме в міські і сільські ТГ. Відмітимо також, що 153 тис. осіб проживають у трьох міських ТГ Харківської області, а 141 тис. – у дев'яти ТГ Львівської області.

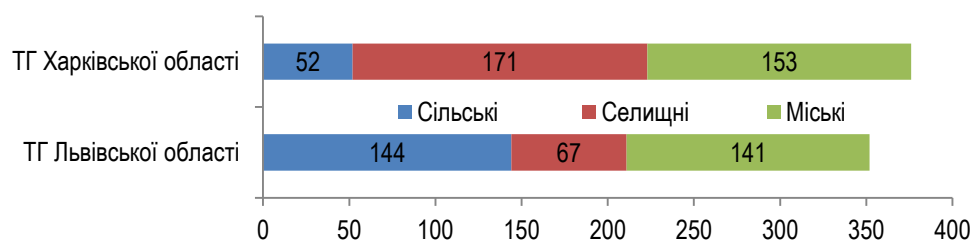


Рис. 2.7. Розподіл населення ТГ Львівської та Харківської областей у розрізі типів громад, станом на 2020 рік, тис. осіб*

* Складено за даними [149].

Видатки місцевих бюджетів класифікуються за функціональним спрямуванням, тому, аналізуючи видатки ТГ Львівської та Харківської областей, розглянемо їхні видатки за функціональною класифікацією. Найбільшими є обсяги видатків бюджету Лозівська ТГ (1 857,8 млн грн), найменшими – бюджету

Оскільської ТГ (168,8 млн грн) у Харківській області і Славська ТГ (612,7 млн грн), а найменшим – бюджет Міженецької ТГ (39 млн грн) у Львівській області [197].

Важливо відмітити, що частина ТГ мали реверсні дотації, наприклад, 2018 року в Наталинській громаді Харківської області близько 17 % місцевого бюджету були спрямовані до Державного бюджету у формі реверсних дотацій.

Основні проблеми ДФК місцевих бюджетів можемо виокремити на основі аналізу результатів перевірок діяльності ТГ органами ДФК. У ході здійснення аналізу увагу сконцентровано на Львівському і Харківському регіонах.

У ході перевірок органами ДФК діяльності ТГ та інших органів місцевого самоврядування впродовж проведення реформи децентралізації було виявлено порушення чинного бюджетного і фінансового законодавства.

Проаналізуємо групи порушень, виявлених під час проведення перевірок, не лише Державним казначейством України, а й Аудиторською службою України і Рахунковою палатою України (рис. 2.8).

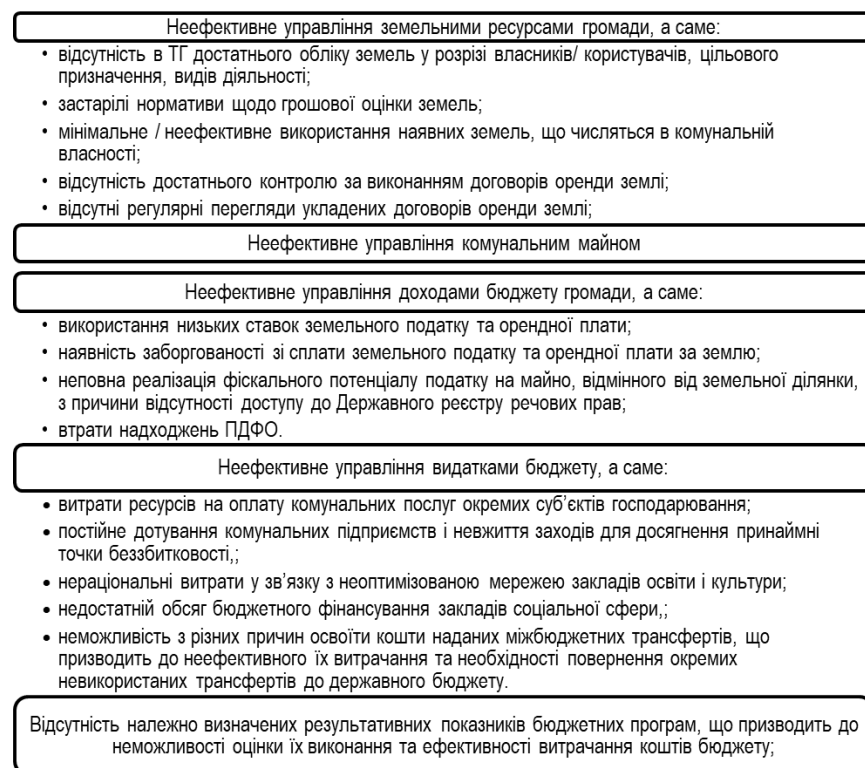


Рис. 2.8. Виявлені проблеми органів місцевого самоврядування під час перевірок та аудитів державними органами фінансового контролю*

* Складено за даними [44].

Ураховуючи наявність однотипних порушень бюджетного законодавства, що виникають на різних етапах здійснення контролю, розглянемо і систематизуємо проблеми та перешкоди на шляху ефективного фінансового контролю наповнення і використання місцевих бюджетів ТГ.

Згруповані порушення можна поділити на такі: неефективне управління майном (земельні ресурси, комунальне майно, тощо); неефективне управління доходами і видатками бюджету; недотримання бюджетних програм.

Кожна група проблем, зазначених на рис. 2.8, є взаємопов'язаними і можуть потребувати комплексного розв'язання, що реалізується під час попереднього, поточного (моніторинг) і постконтролю.

Так, неефективне управління земельними ресурсами громади визначено як суттєву проблему, оскільки одне з найважливіших завдань будь-якого органу місцевого самоврядування полягає в забезпеченні раціонального використання рухомого і нерухомого майна, земельних ділянок та інших ресурсів, що перебувають у комунальній власності. Однак за результатами перевірок державними органами фінансового контролю виявлено низку проблем на місцевому рівні, пов'язаних із земельними ресурсами:

- відсутність у ТГ достатнього обліку земель у розрізі власників / користувачів, цільового призначення, видів діяльності, що призводять до недоотримання доходів. Ця проблема була виявлена в Бабинській ТГ [94], Грабовецькій ТГ [95] Львівської області України та інших ТГ;

- застарілі нормативи щодо грошової оцінки земель. Упровадження 2021 року норм Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо вдосконалення системи управління та дерегуляції у сфері земельних відносин» [73] сформувало вимогу до всіх ТГ завершити оцінку земель.

- мінімальне / неефективне використання наявних земель, що числяться в комунальній власності. Ця проблема характерна для більшості ТГ, де відбувався аудит Державної аудиторської служби України;

- брак достатнього контролю за виконанням договорів оренди землі. Виявлені випадки (Роганське ТГ [4]) без договірною користування землею, що перебуває в комунальній власності. Через невнесення чи несвоєчасного внесення змін до окремих договорів оренди земельних ділянок (зміни розміру орендної плати у зв'язку з уведенням в дію нової нормативно-грошової оцінки) втрати доходів Давидівської ТГ становлять 1,1 млн грн [165];

- відсутні регулярні перегляди укладених договорів оренди землі. Аналіз договорів оренди земельних ділянок (Грабовецька ТГ [95]) показав, що, попри зміну суттєвих умов, які є підставою для перегляду розміру орендної плати (нова нормативно-грошова оцінка, індексація, зміна розміру ділянки, зміна цільового призначення), зміни до договорів не вносились.

Ще однією групою порушень виступає «неефективне управління комунальним майном». Серед найбільш поширених проблем управління комунальним майном, за результатами перевірок органів ДФК, є такі:

- не здається в оренду комунальне майно;
- не виставляється на продаж комунальне майно;
- комунальне майно, що виставлене на продаж, оцінено за зниженим коефіцієнтом;
- комунальне майно не використовується громадою.

Неефективне управління доходами бюджету громади, як група помилок, здебільшого зумовлене відсутністю в органах місцевого самоврядування систематичного моніторингу за наповненням місцевих бюджетів. Серед ключових проблем і перешкод, варто зазначити:

- використання низьких ставок земельного податку та орендної плати. Наприклад, у Роганській, Бабинській і Ходорівській ТГ (Харківська область) виявлені випадки зниження ставок земельного податку і випадки відсутності договорів про оренду землі, що не дало змогу оподаткувати землю, яка перебувала у використанні (наприклад, у Роганській ТГ бюджет недоотримав 43 тис. грн податку на землю через відсутність договору за наявності відповідного рішення відповідної ради);

- наявність заборгованості зі сплати земельного податку та орендної плати за землю. Контроль за сплатою податків належить до компетенції державної фіскальної служби України;

- неповна реалізація фіскального потенціалу податку на майно, відмінного від земельної ділянки, з причини відсутності доступу до Державного реєстру речових прав. Наприклад, у Грабовецькій ТГ розмір податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, який міг би бути сплачений фізичними особами – власниками об'єктів житлової нерухомості, що не ввійшли до Державного реєстру речових прав, сума втрачених доходів у досліджуваному періоді становить 55,8 тис. гривень [95];

- втрати надходжень ПДФО, що зумовлене двома основними причинами:

- неофіційною зайнятістю;

- сплатою ПДФО за місцем реєстрації головного підприємства, а не за місцем фактичного знаходження суб'єктів господарювання, які є підрозділами / філіями інших підприємств і провадять діяльність на території ТГ.

Зокрема, 2018 року бюджет Мостиської ТГ недоотримав надходження від податку на доходи фізичних осіб із грошового забезпечення військовослужбовців на загальну суму 5,5 млн грн унаслідок скерування платником податку (Мостиським прикордонним загonom) податку на доходи фізичних осіб до інших місцевих бюджетів, на території яких несуть службу прикордонники.

Незважаючи на втрату місцевим бюджетом частини надходжень, індекс податкоспроможності цього бюджету не було переглянуто, що позбавило можливості отримати уточнений розмір базової дотації, який урахував би компенсацію втрати частини надходжень ПДФО, на суму 4,3 млн гривень [133].

Відсутність належно визначених результативних показників бюджетних програм (помилки виявлено в Бабинській і Ходорівській ТГ), що призводить до неможливості оцінки їх виконання та ефективності витрачання коштів бюджету, свідчить про брак досвіду і фахових знань для чіткого визначення потрібних показників.

До групи недоліків управління бюджетними коштами, а саме «неефективне управління видатками бюджету», варто віднести:

- витрати ресурсів на оплату комунальних послуг окремих суб'єктів господарювання. Трапляються випадки створення комунального підприємства, яке не забезпечене ні матеріально-технічною базою, ні кадровим потенціалом для ведення статутної діяльності, однак видатки спрямовуються саме на це підприємство. Прикладом можуть слугувати Комунальне підприємство «Добробут» Грабовецької сільської ради, водночас об'єкти благоустрою перебувають на балансі ради. Фактично з бюджету ТГ перераховано КП «Добробут» кошти в сумі 57,3 тис. гривень, які використано на погашення заборгованості зарплати керівника;

- постійні дотації комунальних підприємств і невжиття заходів для досягнення принаймні точки беззбитковості, що не сприяє поліпшенню фінансового стану комунального господарства і якісному наданню послуг;

- нераціональні витрати у зв'язку з неоптимізованою мережею закладів освіти і культури. Ці витрати пов'язані передусім з оплатою праці та утриманням закладів зі значним недовикористанням їхніх потужностей. Прикладом може слугувати Ходорівська ТГ, де функціонують 23 загальноосвітні навчальні заклади, хоча в Ходорівській громаді навчаються 2 480 учнів, що становить половину від потужностей шкіл, а середня кількість учнів у класі – 12 осіб [96];

- недостатній обсяг бюджетного фінансування закладів соціальної сфери, що не дає змогу поліпшити стан приміщень, придбати комп'ютерну техніку й обладнання тощо;

- неможливість з різних причин освоїти кошти наданих міжбюджетних трансфертів, що призводить до неефективного їх витрачання та необхідності повернення окремих невикористаних трансфертів до державного бюджету. Наприклад, у Грабовецькій ТГ у результаті внесених змін до порядку використання коштів медичної субвенції кошти в сумі 723,1 тис. грн, не використані на первинну медичну допомогу 2018 року, і не могли вже бути

спрямовані на оновлення матеріально-технічної бази медичних закладів первинної ланки, які їх потребували.

Найбільш масштабними і розповсюдженими фінансовими порушеннями, які призвели до втрат ресурсів, за даними Державної аудиторської служби, 2020 року [100] є:

- незаконні витрати внаслідок оплати завищеної вартості виконаних робіт та/або наданих послуг, а також завищення кількості чи вартості придбаних товарів – більше ніж на 350 млн грн;

- проведення незаконних (зайвих) виплат заробітної плати – на понад 340 млн грн та інші.

Переходячи до проблем і перешкод, притаманних системі ДФК у частині контролю за формуванням і використанням бюджетних ресурсів ТГ, передусім варто виокремити правові аспекти.

На нашу думку, правові питання і колізії можуть мати ключове значення під час проведення перевірок формування та використання бюджетних ресурсів ТГ України. Така ситуація зумовлена наявністю значної кількості органів контролю системи ДФК і відповідних нормативно-правових актів.

Підсумовуючи вищезазначене, варто виділити основні особливості формування і використання фінансових ресурсів громад у контексті реформи децентралізації та вплив цих особливостей на фінансовий контроль за бюджетами ТГ.

Перш за все децентралізація стимулювала зростання місцевих бюджетів і зміну їхньої структури. Спостерігається залежність обсягів місцевих бюджетів від типу ТГ: що більша кількість населення, то більші обсяги місцевих бюджетів. Однак така залежність порушується в разі наявності певної спеціалізації громади, наприклад, Славська ТГ на Львівщині, будучи одним із центрів туризму, входить до лідерів ТГ області за обсягами місцевого бюджету, хоча і є селищною ТГ.

Створення ж ТГ у межах попередніх районів (на прикладі Харківської області) дозволило підтримувати обсяги бюджетів ТГ на відносно однаковому рівні, що може бути обумовленим відсутністю різких переходів на нові форми

управління в ТГ (на рівні районів) і наявності підготовлених та кваліфікованих фахівців, які знають особливості громади в цілому, а отже, дозволило більш фахово формувати бюджетну документацію.

Що стосується новостворених 2020 року ТГ, то тут можуть виникати проблеми і помилки, що зумовлені: браком компетенції у фахівців ТГ, порушенням економічних зв'язків тощо. Іншими словами, ненавмисні порушення бюджетного законодавства і підвищений рівень потреби у бюджетних трансфертах.

2.2. Проблеми функціонування системи бюджетного контролю на місцевому рівні

Бюджетний контроль за формуванням і використанням бюджетних коштів у ТГ здійснюється виключно на основі чинних нормативних актів, головним з яких виступає Бюджетний кодекс України. Згідно із статтею 20 Закону України «Про місцеве самоврядування» державний контроль за діяльністю органів місцевого самоврядування не повинен призводити до втручання органів державної влади чи їхніх посадових осіб у здійснення органами місцевого самоврядування наданих їм власних повноважень [80].

Поточний бюджетний контроль здійснюється як на рівні ТГ, так і органами ДФК. Серед досліджуваних контролюючих структур особлива роль належить Державній казначейській службі України, яка здійснює облік операцій ТГ у поточному режимі, а отже, і реалізує поточний контроль за дотриманням бюджетного законодавства в режимі онлайн. Водночас, як уже зазначалося, крім Держказначейства, контроль за дотриманням бюджетного законодавства реалізується і Держаудитслужбою, і Рахунковою палатою України та іншими уповноваженими органами ДФК, однак варто зауважити, що ці органи реалізують подальший бюджетний контроль.

Результати обсягів виявлених порушень у Держказначействі, Держаудитслужбі та Рахунковій палаті за 2020 рік висвітлено на рис. 2.9.

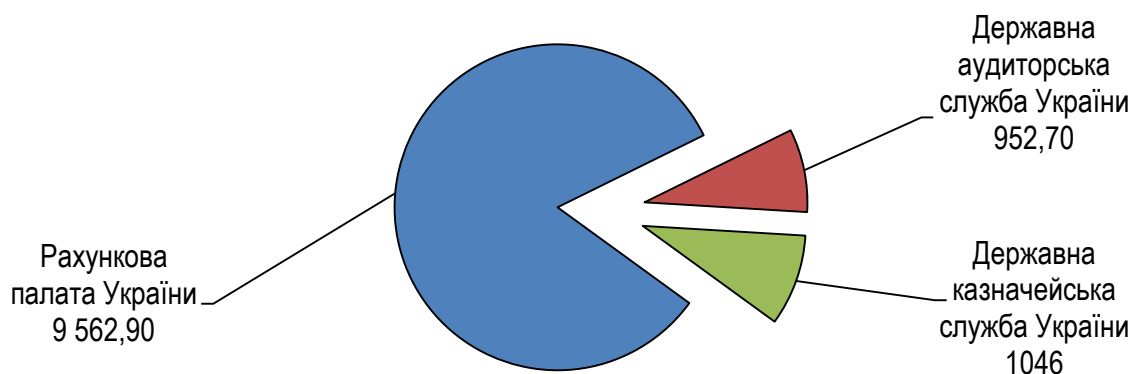


Рис. 2.9. Обсяги виявлених 2020 року органами ДФК (Держказначейство, Держаудитслужба, Рахункова палата України) порушень у сфері бюджетного законодавства на місцевому рівні, млн грн*

* Складено на підставі звітів органів ДФК.

Відмітимо, що попередній і поточний контроль можуть бути недостатніми в довгостроковій перспективі, оскільки зауваження, що надані органами контролю, можуть не виконуватись у повному обсязі. Виявити такі порушення можна при здійсненні наступного контролю. Головною ціллю як попереднього, так і поточного чи подальшого бюджетного контролю є виявлення порушень чи помилок у бюджетному процесі, здійснення заходів для їхнього виправлення та ініціювання профілактичних заходів з недопущення бюджетного законодавства.

Таким чином органам місцевого самоврядування варто формувати таку систему внутрішнього контролю на місцевому рівні (самоконтроль), яка би не допускала зазначених порушень у майбутньому. Водночас проведений аналіз порушень (див. рис. 2.9) вказує на наявність значного обсягу (більше ніж 80 %) порушень, виявлених під час поточного бюджетного процесу і поточного бюджетного року.

Зазначимо, що офіційної звітності в розрізі ТГ Держказначейство не веде [55], а зводить інформацію до єдиного звіту в Україні, що ускладнює проведення аналізу роботи установи в розрізі контролю за місцевими бюджетами. Розглянемо загальні тенденції результатів здійснених перевірок Держказначейством протягом 2016–2020 років (табл. 2.2).

**Результати перевірок та здійснених санкцій Держказначейством
за результатами перевірок операцій місцевих бюджетів***

Показник	Одиниці	Роки				
		2016	2017	2018	2019	2020
Надано попереджень	кількість	9 022	12 176	13 252	18 507	24 325
	млн грн	3 331	4 903	8 016	13 837	12 989
У процесі взяття або реєстрації зобов'язань, фінансових зобов'язань усунуто порушень	кількість	8 583	11 871	12 969	17 979	23 421
	млн грн	3 219	4 132	7 611	13 716	12 760
Підготовлено протоколів про порушення бюджетного законодавства	кількість	507	1 135	1 500	1 706	1 867
Складено розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами на рахунках розпорядників	кількість	492	1 329	1 601	1 693	1 871

* Складено за даними [199].

Помітним є зростання як кількості перевірених об'єктів, так і кількості виявлених та повернутих фінансів з 2017 року. Так, найбільша кількість наданих попереджень щодо порушення бюджетного законодавства на місцевому рівні зафіксовано 2020 року (за кількістю) і 2019-го – за обсягами зафіксованих порушень (13,8 млрд грн). Подібна ситуація спостерігається і щодо повернення коштів до бюджетів. Аналогічно формує власні публічні звіти і Рахункова палата України [106], лише за винятком того, що перевірки проводять тематичні і перевіряють щоразу нові, виділяючи у звітах лише поодинокі випадки перевірки місцевих бюджетів, не подаючи ні загальної кількості в розрізі областей, ні в розрізі ТГ. Загальну інформацію про результати перевірки розглянемо в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Результати перевірок Рахунковою палатою*

Показник	Роки				
	2016	2017	2018	2019	2020
Кількість перевірок	642	638	598	602	285
Перевірено об'єктів	644	635	567	602	48
Повідомлення правоохоронним органам щодо виявлених ознак кримінальних правопорушень	12	73	91	39	12
Кількість досудових розслідувань	10	7	2	73	22
Обсяг перевірених під час контрольних заходів коштів, млрд грн	16 961,0	504,0	304,7	225,0	1 185,0
Порушення бюджетного законодавства	4,1	6,1	5,8	32,1	9,6
Неефективне управління коштами та їхнє неефективне використання, млрд грн	5,7	6,6	4,4	14,7	11,9

* Складено за даними офіційної звітності Рахункової палати України.

Згідно з даними, наведеними Рахунковою палатою у своїх звітах, спостерігалось скорочення активності органу державного фінансового контролю з 2016 до 2019 рр., а 2020-го, попри невеликий обсяг (у порівнянні із попередніми роками), зріс обсяг перевірених коштів майже в чотири рази в порівнянні із попереднім роком.

Водночас за 2020 рік були перевірені лише частина місцевих бюджетів Вінницької області, інші перевірки місцевих бюджетів мали тематичний характер і не були системними.

Це зумовлює і вибір об'єкта дослідження проблем функціонування системи бюджетного контролю на місцевому рівні у формі діяльності Держаудитслужби України.

Розглянемо динаміку результатів роботи Західного і Північно–Східного офісів Держаудитслужби для того, щоб зафіксувати конкретні показники втрат і нестач бюджетів Львівської та Харківської областей, у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Динаміка результатів роботи Держаудитслужби щодо бюджетів
Львівської та Харківської областей упродовж 2016–2020 років, млн грн***

Показник	Область	Роки				
		2016	2017	2018	2019	2020
Незаконні і не за цільовим призначенням проведені витрати, недостачі (розкрадання) коштів і матеріальних цінностей	Львівська	44,8	160,4	79,4	83,5	265,5
	Харківська	96,0	38,7	81,3	60,0	289,5
У тому числі недостачі (розкрадання) коштів бюджетних ресурсів	Львівська	0,7	1,4	1,9	47,9	231,4
	Харківська	0,1	0,1	0,0	40,6	233,3
Недоотримано фінансових ресурсів	Львівська	10,9	17,9	36,4	10,9	35,9
	Харківська	32,1	12,4	7,7	101,1	232,5

* Складено за даними [97—100].

На основі даних табл. 2.4 можна виділити 2017 і 2020 роки, коли незаконні і не за цільовим призначенням проведені витрати, недостачі коштів і матеріальних цінностей бюджетів Львівської області були найбільші (160,4 млн грн і 265,5 млн грн відповідно) за весь досліджуваний період.

Що стосується Харківської області, то аналогічні порушення найбільше спостерігалися 2016 і 2020 рр. (96 та 289,5 млн грн відповідно).

Варто наголосити, що саме 2020 року розкрадання бюджетних коштів набуло найбільшого значення у структурі виявлених порушень: для Львівської області розкрадання становило 87 % із загального обсягу виявлених порушень, для Харківської – 80,6 %.

Порівняємо ці показники з показниками бюджетів Львівської та Харківської областей, а також із показниками бюджетів ТГ відповідних областей.

Якщо розглядати незаконні і не за цільовим призначенням проведені витрати, недостачі (розкрадання) коштів і матеріальних цінностей, то у структурі бюджетів відповідної області частка виявлених втрат становить менше ніж 1 %, наприклад, за обсягів бюджету Львівської області 2020 року в 31,6 млрд грн частка виявлених втрат становить 0,49 %. Для Харківської області аналогічний показник становить 0,53 % [148].

Однак якщо порівнювати виявлені за 2020 рік незаконні і не за цільовим призначенням проведені витрати, недостачі (розкрадання) коштів і матеріальних цінностей із бюджетами ТГ відповідних областей, то помітне зростання частки виявлених втрат у структурі таких бюджетів.

Наприклад, за 2020 рік за обсягів бюджетів ТГ Львівської області у 9,2 млрд грн, а бюджетів ТГ Харківської області – 8,6 млрд грн [37] частки виявлених втрат у структурі бюджетів становили 3,2 % та 3,4 % відповідно.

У цілому, незаконні і не за цільовим призначенням проведені витрати, недостачі (розкрадання) коштів і матеріальних цінностей мають найбільшу частку у структурі зафіксованих Держаудитслужбою порушень фінансового законодавства місцевих бюджетів протягом усього досліджуваного періоду.

Стан усунення фінансових порушень за результатами перевірок місцевих бюджетів Львівської та Харківської областей подано в табл. 2.5.

Порівняймо показник відшкодувань бюджетів ТГ Львівської та Харківської областей з обсягами зведених бюджетів. Так, станом на кінець 2020 року у структурі бюджетів Львівської (31,6 млрд грн) і Харківської (32,7 млрд грн) областей [148] загальна частка відшкодувань становила 0,1 і 0,04 % відповідно.

Частка відшкодувань при порівнянні з обсягами бюджетів ТГ за 2020 рік Львівської та Харківської областей становили відповідно 0,37 і 0,38 %.

Таблиця 2.5

**Динаміка відшкодувань за виявлені Держаудитслужбою
у місцевих бюджетах Львівської та Харківської областях,
порушення впродовж 2016–2020 років, млн грн***

Показник	Область	Роки				
		2016	2017	2018	2019	2020
Забезпечено відшкодування і поновлення незаконних і не за цільовим призначенням проведених витрат і недостач	Львівська	20,8	26	48,2	55,8	33,8
	Харківська	27,8	22,9	28	190,6	12,5
Додаткові надходження фінансових ресурсів	Львівська	24,6	7,3	10,7	4,2	13,1
	Харківська	11,5	6,3	5	6,4	5,7

* Складено за даними [97–100].

Ураховуючи, що одним із завдань органів державного контролю є поліпшення бюджетної дисципліни, забезпечення відшкодування і поновлення незаконних і не за цільовим призначенням проведених витрати і недостач, можна назвати одним із ключових результатів забезпечення ефективного функціонування бюджетної системи, у тому числі й на місцевому рівні.

Так, найбільше значення повернення коштів зафіксовано 2019 року – 55,8 млн грн у Львівській області та 160,6 млн грн – у Харківській області.

У цілому, ураховуючи наявність умислу в діях частини посадовців об'єктів перевірок, розглянемо перелік і динаміку санкцій, що були здійснені чи ініційовані до таких осіб (рис. 2.10).

Значна кількість санкцій має характер адміністративної відповідальності як у Львівській, так і в Харківській областях, водночас упродовж досліджуваного періоду спостерігалось перевищення загальної кількості санкцій у Харківській області, особливо 2016 року, коли адміністративна (478) і матеріальна відповідальність була застосована до 766 відповідальних осіб за порушення фінансового законодавства (див. рис. 2.10).



Рис. 2.10. Динаміка вжитих заходів за результатами роботи Держаудитслужби у Львівській і Харківській областях упродовж 2016–2020 років, осіб*

* Складено за даними [97–100].

Північно-Східний і Західний офіси Держаудитслужби здійснювали перевірку підприємств, установ та організацій, що зареєстровані у Львівській і Харківській областях (та мають відносини з місцевими бюджетами). Агреговані результати перевірок знайшли своє відображення в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Динаміка обсягів перевірених, виявлених, повернених коштів і проведених контрольних заходів органами Державної аудиторської служби України впродовж 2016–2020 років у місцевих бюджетах Львівської та Харківської областей*

Показник	Область	Роки				
		2016	2017	2018	2019	2020
Обсяг виявлених порушень (на суму), млн грн	Львівська	90,4	171,4	130,6	119,9	644,0
	Харківська	128,1	51,1	89,0	161,1	330,1
Обсяг перевірених коштів, млн грн	Львівська	117,5	195,4	130,6	120,9	58400
	Харківська	146,6	88,5	124,6	186,7	18200
Обсяг коштів, повернених до бюджету від контрольних заходів, млн грн	Львівська	45,4	33,3	58,9	60,0	70,0
	Харківська	39,3	29,2	33,0	197,0	246,4
Кількість подань, підготовлених за підсумками контрольних заходів, од.	Львівська	80	68	49	46	54
	Харківська	255	61	51	46	16
Кількість проведених контрольних заходів, од.	Львівська	171	120	117	101	82
	Харківська	108	74	101	96	55

* Складено за даними [97–100].

За даними табл. 2.6 можна стверджувати про наявність проблем із поверненням коштів до бюджетів, оскільки частка таких повернень не перевищує 51 % у Львівській області. Водночас повернення більше ніж 100 % у Харківській області 2019 року (122,2 %) зумовлені здійсненням повернень за результатами перевірок попередніх років.

Однією із проблем функціонування системи бюджетного контролю є її недостатня ефективність. Для того, щоб визначити ефективність системи бюджетного контролю на місцевому рівні, застосуємо методику, що була запропонована І. Р. Данчевською [51].

Для формування показника (коефіцієнта) ефективності використовуються складові та формула, що відображена в *додатку Е*. Варто нагадати, що різні органи бюджетного контролю мають різні плани, різну штатну чисельність, а їхні завдання, попри схожість деяких підзавдань, мають і розбіжності. Ураховуючи це, коефіцієнт ефективності розраховується для кожного органу бюджетного контролю окремо.

Окрім того, коефіцієнт ефективності більший, що більша кожна із його складових, а враховуючи вищенаведені особливості функціонування органів бюджетного контролю, визначати межі значень не є доцільним. Натомість потрібно в розрізі кожної зі складових (коефіцієнта результативності контролю, коефіцієнт дієвості контролю, коефіцієнт реалізації контролю) ідентифікувати групу максимальних значень. Ці максимальні значення і визначатимуть найбільш ефективні періоди роботи органів бюджетного контролю.

Визначимо середнє значення коефіцієнт ефективності (K_e) за досліджуваний період і знайдемо найбільші відхилення від середнього значення.

Базуючись на наведених судженнях, використовуючи додаток Ж, оцінимо ефективність заходів бюджетного контролю місцевих бюджетів Львівської та Харківської областей (табл. 2.7)

Відповідно до даних табл. 2.7 спостерігається підвищення (у порівнянні з аналогічними показниками інших періодів) коефіцієнта ефективності державного контролю на місцевому рівні у Харківській області 2016 року і дещо менший

2017-го. Така ситуація зумовлена високою кількістю подань, що були підготовлені Північно-Східним офісом Державної аудиторської служби щодо порушень чинного законодавства у фінансовій сфері. У цілому, упродовж досліджуваного періоду спостерігається стабільний рівень ефективності державних контрольних заходів Держаудитслужби у Львівській і Харківській областях.

Таблиця 2.7

**Коефіцієнт ефективності бюджетного контролю місцевих бюджетів
Львівської та Харківської областей***

Показник	Область	Роки				
		2016	2017	2018	2019	2020
КР	Львівська	0,008	0,009	0,006	0,010	0,011
	Харківська	0,009	0,006	0,007	0,009	0,018
	Україна	0,008	0,007	0,01	0,012	0,022
КД	Львівська	0,004	0,002	0,003	0,005	0,659
	Харківська	0,003	0,003	0,003	0,011	0,291
	Україна	0,005	0,001	0,001	0,012	0,425
КДК	Львівська	0,468	0,567	0,419	0,455	0,001
	Харківська	2,361	0,824	0,505	0,479	0,014
	Україна	3,112	0,662	0,289	0,544	0,121
Ке	Львівська	0,16	0,19	0,14	0,16	0,22
	Харківська	0,79	0,28	0,17	0,17	0,11
	Україна	1,04	0,22	0,10	0,19	0,19

КР – коефіцієнт результативності контролю; КД – коефіцієнт дієвості контролю; КДК – коефіцієнт реалізації контролю; Ке – коефіцієнт ефективності.

* Складено на основі додатка Д.

Якщо порівнювати отримані результати із середнім значенням у розрізі як кожної складової, так і коефіцієнта ефективності, то помітно, що в порівнянні зі середнім рівнем ефективності в Україні в досліджуваних областях 2016 і 2019 роках спостерігається нижчий показник, ніж у середньому в Україні.

Водночас за весь досліджуваний період коефіцієнт ефективності бюджетного контролю був більший за середній в Україні лише у 2017 і 2018 роках.

Також наявність проблем при освоєнні та ефективному використанні бюджетних коштів визначає доцільність проведення заходів бюджетного контролю органами ДФК України.

Розглянемо результати однієї з проведених Рахунковою палатою України перевірок груп проектів (субвенції на інфраструктурні цілі ТГ), що фінансуються за рахунок коштів, виділених із Державного бюджету України (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

**Відомості про дотримання законодавства в частині видатків
на інфраструктурні проекти, що виконувались ТГ
протягом 2017—2018 років, за даними Рахункової палати, тис. грн***

Область	К-сть об'єктів аудиту	Використання коштів з порушенням законодавства	Порушення законодавства з питань:	
			містобудівної діяльності	публічних закупівель
Львівська	2	39,9	12 732,7	2 210,9
Харківська	2	480,0	-	-
У цілому в Україні	37	21 050,8	53 283,8	49 209,0

* Складено за даними [93].

Аналізуючи результати аудиторської перевірки Рахунковою палатою, варто наголосити, що кількість помилок і зауважень, у порівнянні з іншими областями, у ТГ Львівської області значно нижча і становить 0,19 % (порушення законодавства при використанні бюджетних коштів), а в ТГ Харківській області – 2,3 %. Якщо ж порівнювати ці дані з обсягами місцевих бюджетів за 2018 рік, то можна зробити висновки, що у структурі місцевих бюджетів Львівської та Харківської областей ці кошти є меншими за 0,1 %.

Також ці обсяги є незначними в порівнянні із загальними обсягами виявлених порушень бюджетного законодавства на місцевому рівні, наприклад, за 2019 рік (див. рис. 2.10.). Якщо ж порівнювати із загальними обсягами фінансування інфраструктурних проектів ТГ, то обсяг коштів із порушеннями законодавства за інфраструктурними проектами за 2017–2018 роки становить: для ТГ Львівської області 11,9 %, для Харківської області – 0,8 % [93].

У рамках нашого дослідження варто уточнити, що критерій «ефективність» використання бюджетних коштів визначається рівнем дотримання параметрів «раціональність», «економічність», «економність» і «результативність»

(«продуктивність» і «відповідна якість продукту»), між якими, у свою чергу, прослідковується причинно-наслідковий зв'язок [210].

Фінансовий ефект розглядається як економія фінансових ресурсів при реалізації заходів, пов'язаних з їх використанням, на одиницю корисного результату, ефекту (Ef), який визначається за формулою:

$$Ef = \left(1 - \frac{P}{\Phi}\right) \cdot 100\%, \quad (2.1)$$

де P – результат від використання бюджетних коштів (ефект), Φ – обсяг використаних фінансових ресурсів.

Водночас для оцінки ефективності бюджетних коштів варто розглянути співвідношення запланованих видатків до фактично здійснених, із використанням формули (2.1) (наведено в додатку Е) (рис. 2.11).

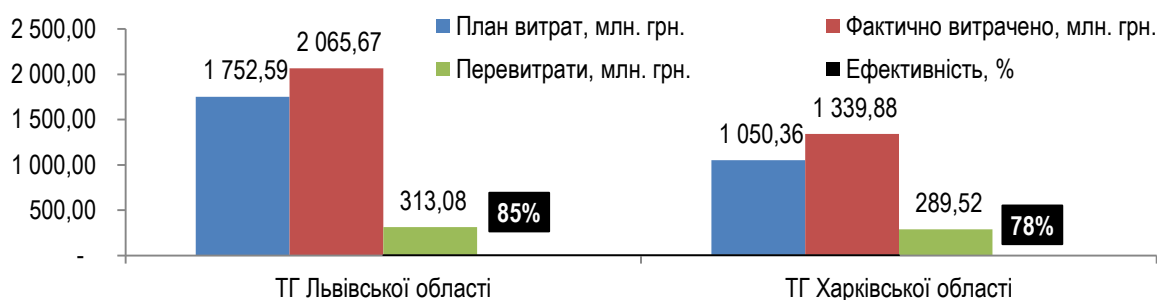


Рис. 2.11. Ефективність використання коштів ТГ Львівської та Харківської областей за 2020 рік, млн грн*

* Складено на основі додатка Е.

Отже, за даними рис. 2.11 спостерігаються значні перевитрати, що здійснені за рахунок додаткового фінансування і свідчить про недостатню ефективність планування бюджетів, а отже, і низьку оцінку ефективності бюджетування в ТГ при плануванні.

Наявність значної кількості нормативно-правових актів та державних органів контролю (рис. 2.12), які регулюють питання наповнення і використання коштів місцевих бюджетів, вимагає від фахівців ТГ значної компетенції.



Рис. 2.12. Перелік державних органів, що регулюють питання формування і використання місцевих бюджетів (у т. ч. ТГ)*

* Складено за даними [87].

Оскільки різні нормативно-правові акти можуть регулювати різні питання в межах однієї статті видатків чи методики розрахунку, порушення цих норм стане підставою для формування негативного висновку органу бюджетного контролю.

Ще однією юридичною проблемою є несистематичне оновлення бюджетного законодавства (рис. 2.13.). Так, можна спостерігати практично щорічне оновлення нормативних документів, які прямо чи опосередковано впливають на фінансовий контроль місцевих бюджетів, що потребує наявності у фахівців органів ДФК знань і навичок щодо систематичного моніторингу правового поля.

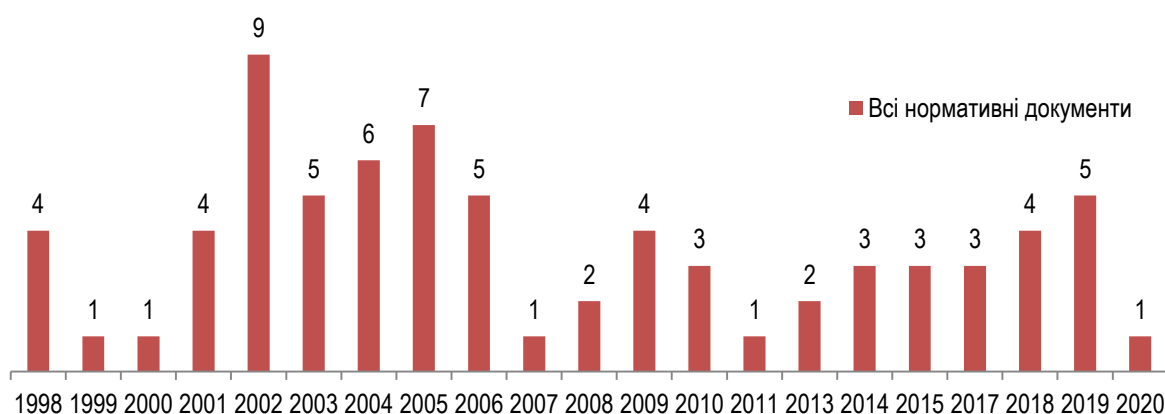


Рис. 2.13. Динаміка кількості введення / оновлення нормативних документів, що стосуються бюджетних питань в Україні, впродовж 1998–2020 років*

* Складено за даними [87].

Затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 08.04.2015 № 214 Методика формування спроможних ТГ не передбачає чітких критеріїв щодо площі, кількості населення, наявності об'єктів, установ і закладів, призначених для надання гарантованих державою послуг, достатності кадрових ресурсів і фінансового забезпечення, яким має відповідати ТГ для визнання її спроможною [105]. Водночас під час перевірки можуть бути виявлені порушення, зумовлені недостатньою кількістю фахівців, установ, закладів тощо, що вже порушує вимогу спроможності ТГ.

Переходячи до недоліків методологічного характеру, варто окремо відмітити, що вони прямо впливають із несистематичного оновлення законодавства України. Кожен орган державної влади, що здійснює бюджетний контроль наповнення і використання місцевих бюджетів, у праві використовувати (і використовує) власну методику та оцінку ефективності використання коштів місцевих бюджетів. Відсутність єдиного методологічного забезпечення основних форм фінансового контролю (специфічних процедурних стандартів) ускладнює порівнюваність підходів та оцінку ефективності заходів контролю за місцевими бюджетами (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

Перелік нормативних документів, що регулюють бюджетний контроль на місцевому рівні*

Державний орган фінансового контролю	Нормативний документ
Державна аудиторська служба	Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання [168]. Порядок проведення перевірок закупівель Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами [169].
Рахункова палата України	Методичні рекомендації з проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту [135].
Державне казначейство України	Порядок реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України [170].
Міністерство соціальної політики	Методика проведення моніторингу та оцінювання ефективності програм соціальної підтримки населення [175].
Міністерство регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України	Інструкція з проведення перевірки дотримання вимог нормативних документів і нормативів обчислення вартості будівництва об'єктів, що споруджуються із залученням бюджетних коштів, а також коштів державних і комунальних підприємств, установ та організацій, кредитів, наданих під державні гарантії [108].

* Складено на підставі чинних нормативно-правових актів.

Невідповідність між контролями різних етапів полягає в систематичності виявлення помилок допущених органами місцевого самоврядування, оскільки виявлені помилки повинні бути виправленими у встановлений законодавством термін, після чого повідомлений про це орган, який здійснював перевірку. Водночас наявність систематичних перевищень установлених нормативів виконання бюджетних програм може свідчити про недостатність або відсутність самоконтролю органів місцевого самоврядування власних ресурсів.

Подолання проблем, що описані вище, не принесе значного позитивного ефекту, тому проаналізуємо проблеми, які можуть виникнути при організації самого контролю на місця:

- відсутність чіткого, встановленого законодавством переліку державних органів, на яких покладено здійснення в Україні бюджетного контролю на місцевому рівні, та їхніх повноважень;

- дублювання і наявність аналогічних завдань у роботі органів контролю різних рівнів, надмірне перевантаження частини ТГ ревізіями і перевітками. По суті, та система бюджетного контролю (як підвид системи ДФК) на практиці діє не як єдина система, а існує у формі відокремлених ланок та елементів. Останні, зазвичай, в автономному режимі виконують властиві їм завдання і функції, які визначаються численними законами, указами Президента України, постановами уряду та іншими нормативно-правовими актами [188]. Зрозуміло, що в таких умовах трапляються неузгодженість, дублювання, відсутність взаємодії, а іноді й суперечності;

- наявність проблеми відокремленості органів бюджетного контролю від розроблення, обговорення й ухвалення організаційно-правових заходів щодо недопущення фінансових порушень на рівні органів місцевого самоврядування і місцевих бюджетів породжує порушення одного із завдань бюджетного контролю – недопущення повторення порушень законодавства;

- недостатня робота з громадськістю із роз'яснення завдань державних органів фінансового контролю, результатів їхньої роботи, для розв'язання цієї проблеми доцільно використовувати елементи електронної демократії:

вебпредставництво, робота зі ЗМІ, а також виступи, конференції, семінари тощо. Умови діджиталізації передбачають активний розвиток онлайн-платформ органів ДФК;

- залишається проблемою забезпечення вимог Закону України «Про доступ до публічної інформації» і Положення про набори даних, які підлягають оприлюдненню у формі відкритих даних, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21.10.2015 № 835, оскільки програмне забезпечення вебсайтів (до 2017 року) розроблено було ще 2005-го [194] і було морально застарілим. Водночас проведення ребредингу і перевипуску сайтів відбулося лише в частини державних органів контролю, що дозволило громадськості отримати доступ до звітної інформації в цифровому режимі.

Однією із тез, що озвучена на початку підрозділу, було те, що діяльність органів державного контролю за наповненням і використанням місцевих бюджетів ТГ спрямовується на поліпшення самоконтролю на місцевому рівні.

Помилки і недоліки, виявлені за допомогою внутрішнього контролю та виправлені в поточному бюджетному процесі ТГ, можуть бути численними, однак у переважній більшості вони не фіксуються, а інформація про них не акумулюється для подальшого аналізу. Таким чином, надати статистичні дані щодо виявлених самоконтролем ТГ помилок і порушень практично неможливо.

Відповідно до Наказу Міністерства фінансів України, яким затверджено Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю, розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та в підвідомчих бюджетних установах є керівники [176]. Саме в цьому Наказі визначена відповідальність керівника (у тому числі й очільника ТГ чи іншого органу місцевого самоврядування) за управління та розвиток установи в цілому (управлінська відповідальність і підзвітність). До основних завдань керівника ТГ належить планування та організація діяльності, формування адекватної структури внутрішнього контролю, нагляд за здійсненням внутрішнього контролю та управління ризиками.

Таким чином, відсутність ефективного бюджетного самоконтролю на місцевому рівні може породжувати адміністративну, дисциплінарну чи

кримінальну відповідальність уповноважених розпорядників бюджетних коштів. Загроза санкцій від органів контролю, на нашу думку, є ключовою для забезпечення ефективного самоконтролю. Прикладом відсутності якісної системи внутрішнього контролю і перевищення повноважень можуть слугувати інцидент із хабарництвом у Деснянській ТГ на суму 27 тис. грн (Чернігівська область) [163], Воловецькій ТГ на суму 80 тис. грн (Закарпатська область) [143], такі факти не є поодинокими.

Проблемою є незабезпечення окремими підрозділами проведення внутрішнього аудиту. Підрозділи внутрішнього аудиту дозволяють, паралельно з органами ТГ щодо внутрішнього контролю, уникати чи мінімізувати негативні наслідки від порушень бюджетного законодавства [180].

Згідно з даними Державного центру зайнятості, станом на 01.09.2019 існувало близько 9 тисяч незаповнених вакансій в органах управління ТГ, у тому числі й фінансового спрямування, що в середньому становить приблизно 12 чол. на одну сформовану ТГ України. Таким чином можна стверджувати про наявність потреби у кваліфікованих кадрах в органах ТГ, а особливо в сільських ТГ, що не були адміністративними центрами.

Отже, спостерігається брак персоналу в ТГ, а також низька престижність роботи у периферійних ТГ, що знижує якість та ефективність як бюджетного процесу в невеликих ТГ, так і поточного контролю. У цілому, існують проблеми системи бюджетного контролю на місцевому рівні організаційного, юридичного і методологічного характеру, що потребують виправлень та усунень з урахуванням сучасних тенденцій.

2.3. Інституційно-організаційні засади здійснення громадського контролю за використанням бюджетних ресурсів територіальних громад

Розвиток громадянського суспільства в Україні, цифровізація економіки та послуг, розширення елементів електронної демократії дозволяють громадськості

активно залучатися до контролю за ТГ. Найбільш актуальним питанням для мешканців громади є підвищення їхнього добробуту, відповідно питання ефективного розподілу бюджетних коштів на місцевому рівні набуває максимальної актуальності. Варто зазначити, що нецільове використання бюджетних коштів може призвести до обмеження доступу ТГ до бюджету, а отже, громадськість не отримає бажаного результату – підвищення соціально-економічного розвитку громади.

Існує чотири рівні громадської участі, що відрізняються глибиною залучення зацікавлених осіб до процесу ухвалення рішень, у тому числі й до питань розподілу бюджетних коштів ТГ:

- інформування;
- консультування;
- діалог;
- партнерство.

Зазначимо, що кожен із цих рівнів має кілька форм громадської участі. Розкриємо детальніше суть цих рівнів. Так, інформування – односторонні відносини, під час яких керівний орган ТГ надає громадськості інформацію про формування, ухвалення, наповнення і використання бюджету ТГ. Ці відносини передбачають як надання інформації з ініціативи органу влади, так і надання її на вимогу громадськості. Саме інформування є основним рівнем спілкування в сучасних ТГ згідно з дослідженням за програмою «Децентралізація приносить кращі результати та ефективність (DOBRE)» (дослідження завершено 2018 року) [187], виявлено низку проблем на етапі оприлюднення інформації:

- у більшості громад (66 % ТГ, що взяли участь у перевірці) створено окремий розділ на вебсайті, що стосується бюджету ТГ, проте інформація в цьому розділі розміщена переважно не в повному обсязі, що ускладнює процес її аналітичної оцінки;

- у більшості громад (80 %) на вебсайті ТГ розміщувались рішення ради про бюджет на поточний рік і рішення про внесення змін до бюджету оприлюднюються в переліку рішень ради;

- населення громад про хід виконання бюджету майже не інформувалось, щоквартальні звіти про виконання дохідної та видаткової частин бюджету не оприлюднювались, і лише результати виконання бюджету за результатами року зазнали оприлюднення;

- мали бути оприлюднені паспорти бюджетних програм, проте цю вимогу законодавства виконали не всі громади, а лише 53 % перевірених дослідниками ТГ;

- аналітичне представлення бюджету (у формі графіків і таблиць для легшого сприйняття населенням) майже не проводилося (присутні були лише у 26 % перевірених ТГ). Пояснювальні записки або розгорнуті рішення ради про виконання бюджету не оприлюднюються [187];

- більшість виконавчих органів ради оприлюднили власну звітність на державному порталі E-DATA (100 % ТГ Львівської області та 100 % ТГ Харківської області) без посилань на сайті ТГ [69].

Наступним рівнем співпраці ТГ і громадськості є консультації – взаємодія, під час якої орган ТГ оприлюднює проекти своїх рішень з метою отримання коментарів, зауважень, пропозицій від громадськості або проводить консультації з громадськістю відносно процесу імплементації державної політики та заходів місцевого рівня. Здебільшого, проведення консультацій ініціює ТГ.

Діалог може реалізовуватись шляхом залучення представників громадськості до робочих груп, експертних рад у процесі вироблення проектів конкретних нормативно-правових актів, рішень. Представники громадськості є повноправними співучасниками процесу. Результатом такої взаємодії є спільне рішення. Діалог може бути ініційований як ТГ, так і громадськими організаціями, що визначено на рівні відповідного закону [85].

Партнерство – рівень взаємодії, коли орган державної влади та організації громадянського суспільства здійснюють взаємний обмін різного роду ресурсами (наприклад, делегування організаціям громадянського суспільства, надання певного виду послуг, спільне проведення заходів тощо) [126].

Для того, щоб активізувати контроль громадськості за ефективністю використання бюджетних коштів, можна застосовувати різноманітні інструменти, використання яких має здійснюватись виключно в межах правового поля України (рис. 2.14).



Рис. 2.14. Інструментарій громадського контролю за бюджетом*

* Авторська розробка.

Розглянемо найбільш дієві інструменти громадського контролю за ефективним використанням бюджетних коштів. Так, одним із таких інструментів громадського контролю є загальні збори громадян за місцем проживання, що є формою їхньої прямої участі у вирішенні питань місцевого значення.

Рішення загальних зборів громадян ураховуються органами місцевого самоврядування в їхній діяльності.

Для того, щоб загальні збори були легітимними, потрібно, щоб на збори прийшло 50 % + 1 від членів громади на відповідній території. Такий інструмент вписано у статті 8 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» [80], та зобов'язує керівництво ТГ обов'язково врахувати рішення громади, у тому числі й що стосується запитів і рекомендацій до місцевого бюджету [218].

Ще одним актуальним інструментом виступають громадські слухання – найбільш поширений механізм місцевої демократії в більшості демократичних країн. Потреби проведення громадських слухань найчастіше виникає, якщо:

- рішення, що його готує місцева влада, непопулярне і може викликати соціальну напругу. Прикладом може слугувати перерозподіл бюджетних видатків на користь конкретного отримувача з ігноруванням інтересів інших учасників ТГ;

- питання / проєкт має кілька альтернативних рішень;

- питання досить складне й не має очевидних рішень;

- існує певне протистояння між органами влади і деякою групою ТГ.

Українська практика показує, що врегулювання процедури проведення слухань може бути здійснено як статутом громади, так і окремим положенням. Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні» (стаття 13) встановлено, що громадські слухання мають відбуватися не рідше ніж один раз на рік [80].

Проте результати опитування показують, що до об'єднання тільки в 67,7 % ТГ застосовували інструмент громадські слухання, а після об'єднання у 92,9 % ТГ (Львівської та Харківської областей). Порядок проведення громадських слухань визначається статутом ТГ. Однак виникає проблема з наявністю статутів у відкритому доступі. Так, станом на листопад 2018 року з 35-ти ТГ Львівської області лише чотири ТГ оприлюднили на власних сайтах статuti, зі 16-ти ТГ Харківської області – лише у двох ТГ оприлюднено статuti (рис. 2.15).

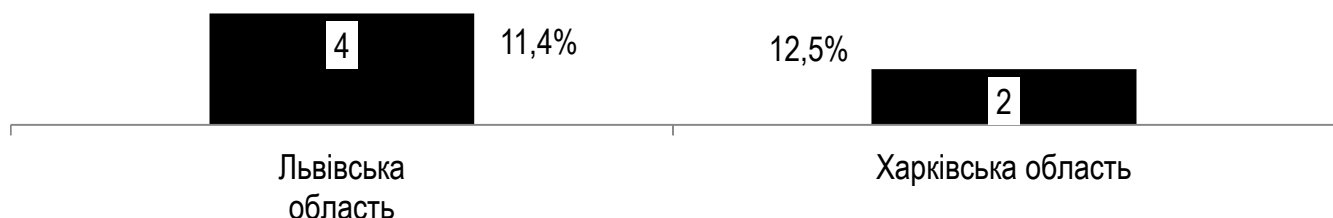


Рис. 2.15. Кількість і частка оприлюднених статутів на сайтах ТГ Львівської та Харківської областей станом на кінець 2018 року

* Складено за даними [216] та за опрацюванням офіційних сайтів громад.

Отже, має місце проблема з оприлюдненням статутів, що спричиняє відсутність у громадськості можливості вільного доступу до статуту, гарантованого чинним правовим полем України.

Ще одним інструментом виступають місцеві ініціативи – можливості бути почутими, донести проблему до депутатів місцевих рад і відобразити позицію громади щодо порушеної проблеми. Важливість цього механізму громадської участі полягає в тому, що вона дає право ТГ ініціювати розгляд у місцевій раді будь-якого питання, що належить до її компетенції, яке є важливим для громади, але яке не виносять на розгляд ради через небажання це зробити міським головою чи депутатами ради. Порядок установлений представницьким органом місцевого самоврядування або статутом ТГ.

У разі відсутності в органів ТГ реакції на зазначені вище заходи громадської активності, а особливо щодо фінансових питань, то можливим є проведення або місцевого референдуму, або обрання на виборах іншої місцевої влади. Водночас місцевий референдум, як спосіб ухвалення громадянами України рішень з важливих питань місцевого значення, не має правового забезпечення, оскільки Закон України щодо місцевих референдумів перестав діяти як неконституційний [74]. У цьому контексті, на нашу думку, варто відмітити, що європейський досвід є вкрай актуальним в Україні, оскільки, наприклад у Швейцарії [107], основні рішення ухвалюють через фінансові референдуми та збори у громаді, перелік яких може включати:

- напрями витрат громади;
- ставки податку в межах громади;
- упровадження нових податків;
- придбання, обмін або продаж землі громади;
- надання дозволу на будівництво тощо.

Відмітимо, що згідно з чинним законодавством, будь-який громадянин України має право звернутися до органів місцевого самоврядування, об'єднань громадян, установ, організацій незалежно від форм власності, посадових осіб відповідно до їхніх функціональних обов'язків із зауваженнями, скаргами

і пропозиціями, що стосуються їхньої статутної діяльності, заявою або клопотанням щодо реалізації своїх соціально-економічних, політичних та особистих прав і законних інтересів та скаргю про їх порушення [79].

На практиці електронні звернення до органу місцевого самоврядування та зворотний зв'язок доступні лише на 23-х веб-сайтах ТГ Львівської області 65,7 % проаналізованих сайтів [221]. Водночас лише половина веб-сайтів ТГ Харківської області володіє таким функціоналом.

Для органів місцевого самоврядування зростання кількості запитів, що стосуються ефективного витрачання бюджетних коштів, повинно бути сигналом для проведення додаткових перевірок та узгодження самоконтролю. Прикладом таких інструментів може бути петиція, яка після набрання потрібного мінімуму є обов'язковою для розгляду на засіданні керівного органу ТГ.

Однак варто звернути увагу на те, що, попри наявність можливостей подати петицію на сайтах ТГ Львівської області, лише 19 веб-сайтів дають змогу зафіксувати петицію (із 40 наявних – 47,5 %) [221], однак ще не в усіх статутах прописаний необхідний мінімум голосів для розгляду цієї петиції (наприклад у Статуті Львова – 500, а в ТГ – потрібна кількість підтримки може не прописуватись у статутах).

Ще одним інструментом громадського контролю є громадські консультації – це відкритий діалог влади з мешканцями, що має на меті ухвалення владою оптимальних рішень щодо суспільно важливих справ [75]. Консультації з громадськістю проводять і громадські ради у формі публічного громадського обговорення, електронних консультацій із громадськістю (безпосередні форми) і вивчення громадської думки (опосередкована форма).

Зазначимо, що консультації повинні відбуватися, базуючись на таких принципах:

- урахування інтересів зацікавлених сторін;
- наявності координатора, що об'єднує і спрямовує учасників у напрямі досягнення консенсусу;
- обов'язкового фіксування результатів та етапів консультування;

- доступності – усі зацікавлені особи повинні мати доступ до результатів консультацій;

- прозорості тощо.

Загалом, результати перевірок громадськості чи органів ДФК ефективності використання бюджетних коштів за попередні періоди можуть стати основою для проведення консультування і визначення громадською потреби та доцільності спрямування обмежених фінансових ресурсів ТГ на визначені потреби громади.

Водночас перевірити і провести аналіз використання бюджетних коштів за попередні періоди громадськість може не в усіх ТГ (рис. 2.16), оскільки, до прикладу, п'ять із 40 ТГ Львівської області станом на кінець 2019 року не мали офіційного представництва в мережі «Інтернет»:

- Бібрська міська ТГ (у наявності сайт міської ради, але не ТГ);
- Волицька сільська ТГ;
- Зимноводнівська сільська ТГ;
- Міженецька сільська ТГ;
- Підберізіцівська сільська ТГ.

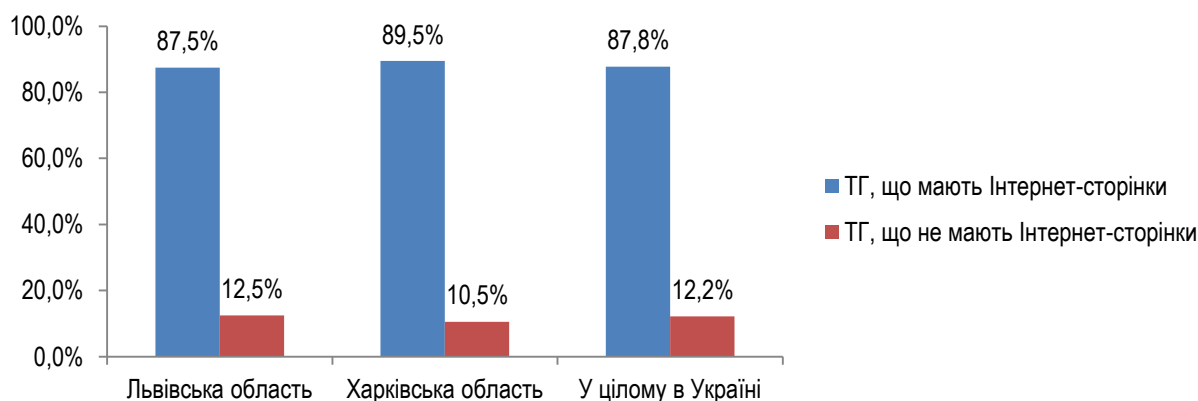


Рис. 2.16. Кількість Інтернет-представництв ТГ*

* Складено за даними [220].

Що стосується ТГ Харківської області, то дві з 19-ти ТГ не мають сайта-представництва в мережі «Інтернет», що менше ніж у Львові (як в абсолютному вираженні, так і у структурі ТГ Харківської області – 11 %, що свідчить про недостатню представленість ТГ у мережі «Інтернет».

Крім того, якщо оцінювати наявність локальних електронних сервісів, то відносно позитивною залишається ситуація лише із системою обліку та пошуку документів (із 35-ти сайтів система пошуку наявна у 16) [220].

З 2016 року, коли було затверджено Концепцію розвитку системи електронних послуг в Україні і на місцевому рівнях, уже використовуються такі інструменти електронної демократії: громадський бюджет, різні форми електронних консультацій, електронні голосування та інші послуги. До прикладу, до середини 2018 року українці ініціювали через Єдину систему місцевих петицій понад 12 тисяч петицій до місцевої влади. До системи приєдналися понад 170 громад.

Наступний інструмент моніторингу – участь жителів у сесіях ради та засіданнях відповідних комітетів, на думку значної частини експертів (44,4 %), є більш поширеним інструментом, 24,1 % опитаних активістів вказали, що цей інструмент посідає друге місце в переліку інструментів контролю і моніторингу ефективного використання коштів місцевих бюджетів.

Відмітимо, що 31 % опитаних громадських активістів наголосили на відсутності використання громадського моніторингу і контролю в ТГ.

Розвиваючи питання здійснення моніторингу, варто виділити громадську експертизу як складову механізму демократичного управління, що передбачає проведення інститутами громадянського суспільства, громадськими радами поточної оцінки діяльності органів місцевого самоврядування, ефективності ухвалення і виконання такими органами рішень, підготовку пропозицій щодо розв'язання значущих проблем для їх урахування у своїй роботі [172]. Головні етапи проведення громадської експертизи відобразимо на рис. 2.17.

Зазначимо, що громадська рада або інший консультативно-дорадчий орган, утворений у ТГ, може проводити громадську експертизу діяльності органу місцевого самоврядування, при якому утворена із залученням представників громадськості. Доцільно зауважити, що в умовах децентралізації за результатами дослідження тільки у двох ТГ Карпатського регіону із 70-ти опитаних почали застосовувати інструмент «громадська експертиза» після об'єднання ТГ, водночас

у 14 ТГ є громадські ради, у 16 ТГ є молодіжні ради і в 52 ТГ громадські організації [146]. Проте інструмент громадської експертизи застосовується тільки в чотирьох опитаних ТГ Карпатського регіону.

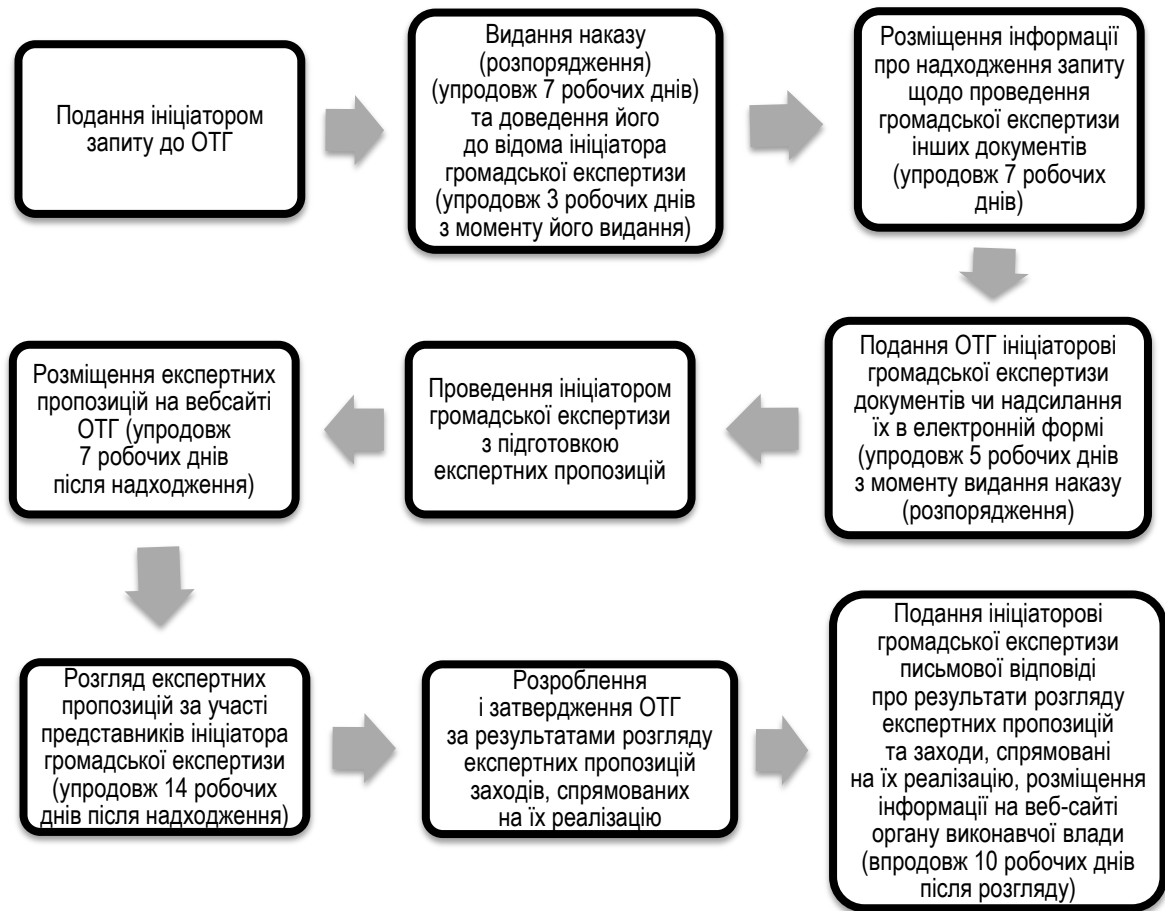


Рис. 2.17. Процедура проведення громадської експертизи*

* Складено за даними [172].

Для того, щоб урахувати особливі потреби окремих жителів ТГ, варто використовувати консультативні механізми, зокрема формування рад спеціальних груп населення, які, у тому числі, можуть, провівши аналіз бюджету попередніх періодів, виносити питання щодо фінансування програм в їхніх інтересах. Контролювати фінансування програм такі групи будуть із залученням максимального переліку можливих інструментів, оскільки досягнення програмних цілей збігається з інтересами таких груп.

З 2016 року в Україні формуються молодіжні ради як консультативно-дорадчий орган на місцевому рівні, тому що до цього молодіжні ради здебільшого функціонували як громадські організації або ж як тимчасовий консультативний, дорадчий орган при відповідних органах влади. Громадські та благодійні організації є активними, у тому числі і в залученні додаткових фінансових ресурсів для розвитку ТГ.

Додатковим фактором, що, на нашу думку, потребує уваги, є громадські об'єднання, які функціонують у ТГ. Ці об'єднання спроможні більшою мірою відстоювати інтереси осіб, від імені яких вони діють, оскільки мають юридичну організацію і, відповідно, більші фінансові потоки (на прикладі ТГ Львівської та Харківської областей, рис. 2.18).

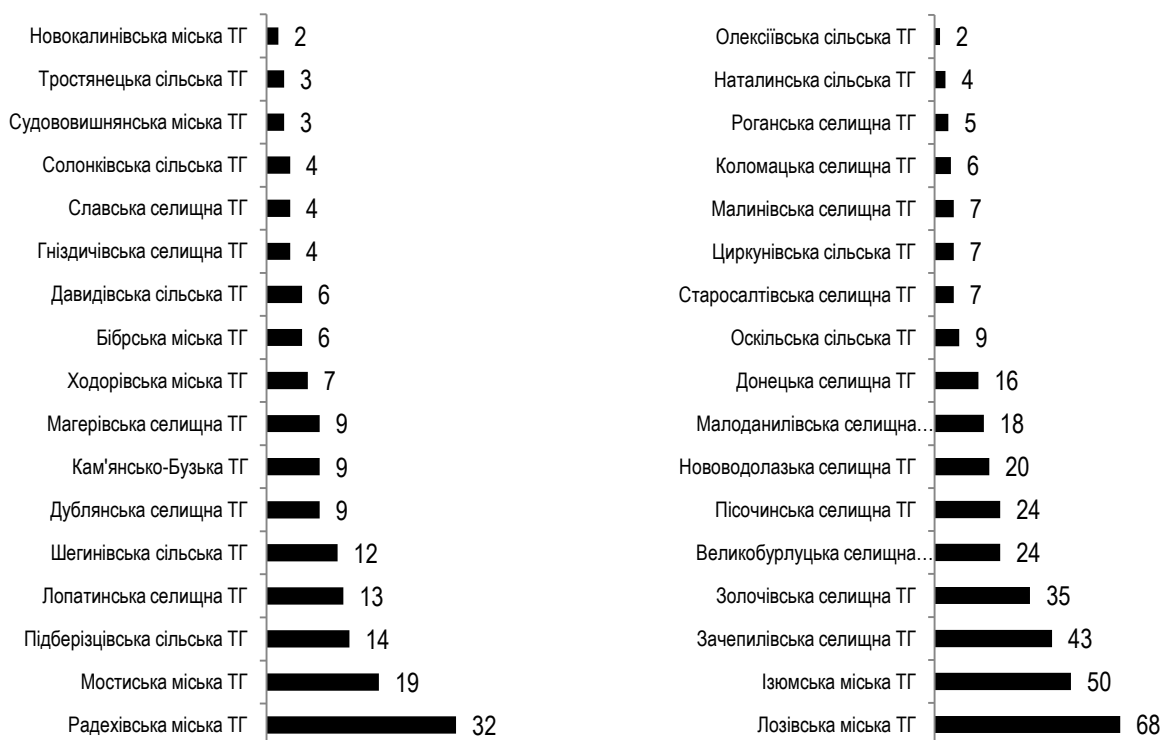


Рис. 2.18. Кількість громадських об'єднань, що діяли в ТГ Львівської та Харківської областей 2020 року, одиниць*

* Складено за даними [70; 162].

До громадських об'єднань належать як вузькоспеціалізовані громади (наприклад Львівська обласна федерація Айкидо Айкикай, Львівська обласна організація Всеукраїнської екологічної ліги тощо), так і громади з політичною

направленістю, наприклад, Буська районна Спілка політичних в'язнів і репресованих України, Центр політичних досліджень Золочівщини, Громадська організація «Військово-спортивна січ» тощо.

У цілому, спостерігається концентрація громадських об'єднань саме в міських ТГ (як у Львівській, так і у Харківській областях). Загальна кількість зареєстрованих громадських об'єднань у ТГ Львівської області менша ніж аналогічний показник ТГ Харківської області.

В Україні функціонує прозора автоматизована система «Онлайн будинок юстиції» [152], що дозволяє здійснити державну реєстрацію громадської організації зі статусом юридичної особи. Таким чином, як громадяни з особливими потребами, так і активісти мають змогу швидко створити відповідну громадську організацію і використовувати різноманітні інструменти контролю за бюджетом уже як юридичні особи.

У рамках виявлення місця та ролі громадського контролю в забезпеченні ефективного функціонування місцевих бюджетів автором 2020 року було проведене соціологічне дослідження шляхом анонімного анкетування представників громадськості та експертів у галузі державного управління та контролю (працівники органів державної влади, співробітники апаратів ТГ та інших органів місцевого самоврядування, діяльність яких пов'язана з бюджетним процесом). У ході анкетування був залучений 91 громадський активіст і 54 фахівці державного та місцевого управління і фінансового контролю із Львівської та Харківської областей. Репрезентативність вибірки становить 95 % за середнього відхилення – 5 %.

В опитуванні брали участь експерти і громадські активісти різного віку (від 18 років). Віковий розподіл респондентів зазначимо на рис. 2.19.

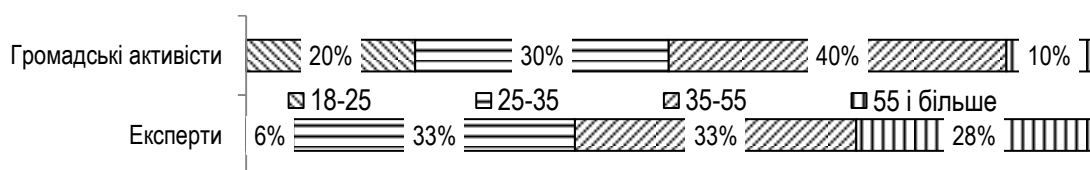


Рис. 2.19. Розподіл респондентів за віком, %*

* Складено за результатами опитування респондентів, 2020 рік.

Можна стверджувати, що опитування пройшло серед усіх вікових категорій працездатного населення, причому як серед експертів, так і серед громадських активістів найбільш у вікову складову займали особи від 35 до 55 років – 33,3 та 40 % відповідно.

Опитані проживають у різних типах ТГ, розподіл яких показано на рис. 2.20. Переважна більшість опитаних (73,3 %) проживає в міських ТГ, і лише 10 % – у сільських (рис. 2.20).

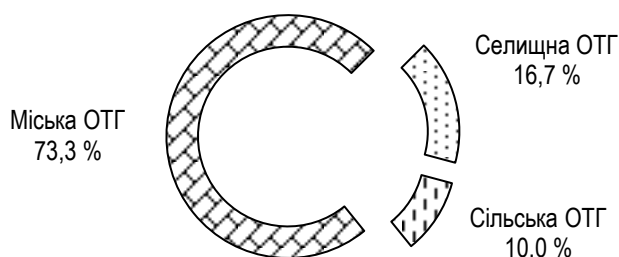


Рис. 2.20. Розподіл опитаних за типами ТГ, де вони проживають, %*

* Складено за результатами опитування респондентів 2020 рік

У ході анкетування було виявлено, що всі експерти були обізнані про можливість залучення громади до участі в бюджетному процесі в ТГ, однак що стосується громадських активістів, лише 83,3 % опитаних знали про таку можливість.

Сфери діяльності респондентів – експертів у галузі державного управління і контролю (рис. 2.21) дозволяє стверджувати про достатній рівень фаховості респондентів, оскільки їхня діяльність прямо чи опосередковано пов'язана з фінансовою діяльністю органів місцевого самоврядування.

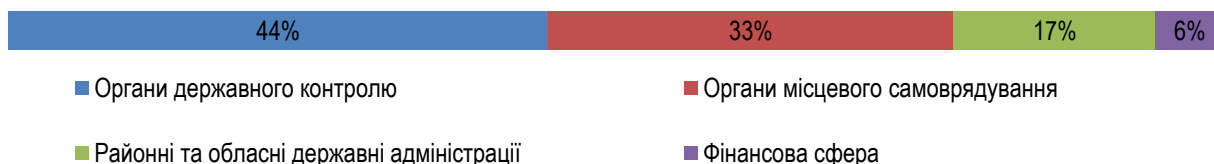


Рис. 2.21. Сфери діяльності опитаних респондентів, %*

* Складено за результатами опитування респондентів, 2020 рік.

На запитання: «Хто має долучатися до здійснення громадського контролю за використанням бюджетних коштів у ТГ?» громадськість та експерти надали відповіді, що відображені на рис. 2.22. Можна зробити висновок, що як експерти, так і громадські активісти вважають за доцільне залучення громадськості, у тому числі громадських організацій, до здійснення контролю за використанням бюджетних коштів ТГ.

Додатково відмітимо, що, на думку більшості експертів, участь громадської організації в контрольних заходах є більш ефективною (61,1 %), ніж участь звичайних активістів, але рівень взаємодії громадськості та ТГ повинен бути не нижчим від консультування.

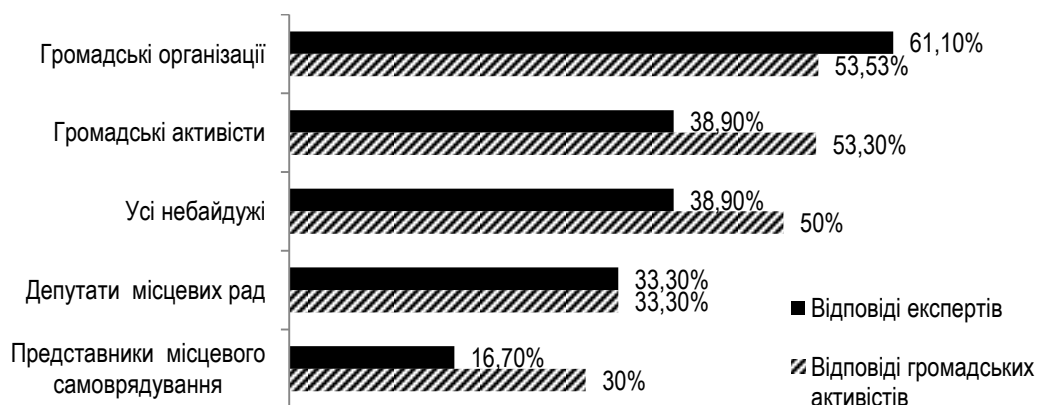


Рис. 2.22. Розподіл відповідей анкетованих на питання «Хто має долучатися до здійснення громадського контролю за використанням бюджетних коштів у ТГ?», %*

* Складено за результатами опитування респондентів, 2020 рік.

Наголосимо що, за результатами анкетування (рис. 2.23) більшість анкетованих як експертів, так і громадських активістів стверджують про доцільність громадського контролю за бюджетними процесами на місцевому рівні та 72,8 % експертів схиляються до думки, що громадський контроль за бюджетним процесом дозволить підвищити ефективність використання коштів місцевих бюджетів; 66,7 % опитаних за допомогою анкет експертів свідчать, що громадський контроль за бюджетним процесом не заважатиме органам місцевого самоврядування ефективно реалізовувати бюджетний процес.

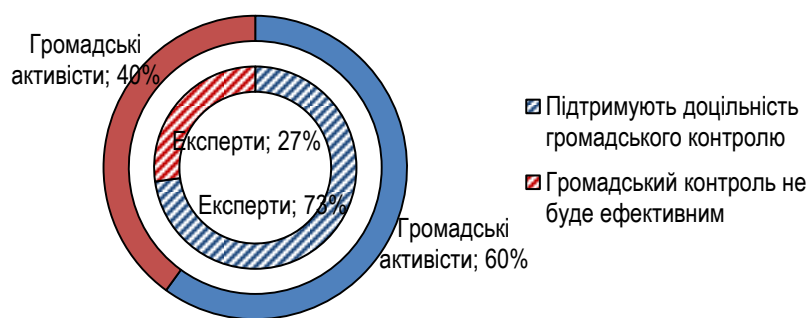


Рис. 2.23. Відповіді анкетованих щодо доцільності громадського контролю за бюджетом громад, % *

* Складено за результатами опитування респондентів, 2020 рік.

За результатами анкетування, 60 % опитаних громадських активістів зазначили, що їм відомі випадки впровадження пропозицій громадськості, сформуванні при виконанні бюджету ТГ, а це дозволяє стверджувати про зростання активності громадськості в бюджетному процесі ТГ після початку реформи децентралізації. Водночас лише у 31 % опитаних громадських активістів є підтвердження залучення громадськості та громадських активістів до тендерних процесів у ТГ. Оскільки за результатами проведення тендерів визначаються підрядники на виконання, у тому числі інфраструктурних проєктів, зловживання на тендерах є значною загрозою неефективного використання коштів місцевих бюджетів.

Якщо розглядати позицію громадськості на інструменти громадської участі, то проведене автором анкетування респондентів дозволило сформувати перелік ключових інструментів громадської участі у бюджетному процесі (рис. 2.24).

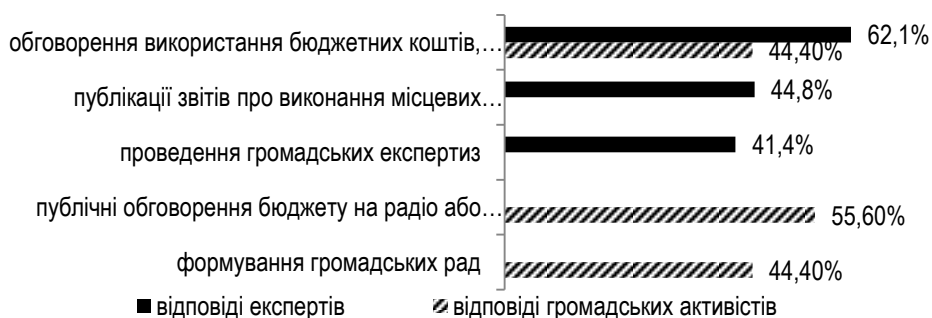


Рис. 2.24. Розподіл відповідей опитаних на питання «Які, на вашу думку, є основні інструменти громадської участі у бюджетному процесі?», % *

* Складено за результатами опитування респондентів, 2020 рік.

На думку анкетованих експертів, більш ефективними інструментами участі громадськості у бюджетному процесі є інструменти інформативного характеру (обговорення, звітність та експертизи), а на думку громадських активістів, потрібно здійснювати більше публічних заходів і залучати членів громадськості до безпосередньої участі в контролі за використанням бюджету, у т. ч. формування громадських рад.

Оскільки управлінські заходи потребують контролю за ефективністю їх виконання, опитаним було запропоновано визначити перелік інструментів громадського моніторингу за місцевими бюджетами. На першому місці, за результатами анкетування активістів, є громадські слухання як інструмент управління бюджетними ресурсами в ТГ – 41,4 %, на думку ж експертів, цей інструмент моніторингу бюджетних процесів посідає лиш друге місце, і з цим згодні 27,8 % опитаних респондентів-експертів.

На думку експертів, у галузі державного управління і контролю найбільш вагомими причинами, що породжують неефективне використання бюджетних коштів, є: низький рівень прозорості бюджетного планування і виконання (72,2 % опитаних обрали цю причину), неефективне використання коштів місцевих бюджетів (недоцільне преміювання працівників, нераціональні закупівлі і т. д.) (66,7 % респондентів) і проведення тендерних процедур із підготовленими вимогами під конкретного переможця (55,6 % анкетованих осіб) (рис. 2.25).

Що стосується думки громадських активістів, то 63,3 % респондентів серед запропонованих проблем у бюджетному процесі ТГ обрали неефективне використання коштів місцевих бюджетів (недоцільне преміювання працівників, нераціональні закупівлі і т. д.); 56,7 % опитаних обрали «низький рівень прозорості бюджетного планування і виконання», та 46,7 % обрали як причину проблем – корупцію в органах управління в ТГ.

За результатами проведеного анкетування, хронічний дефіцит місцевого бюджету виділили 16,7 % експертів і 30 % громадських активістів, однак, по суті, дефіцит є наслідком відображення неефективності використання бюджетних коштів.

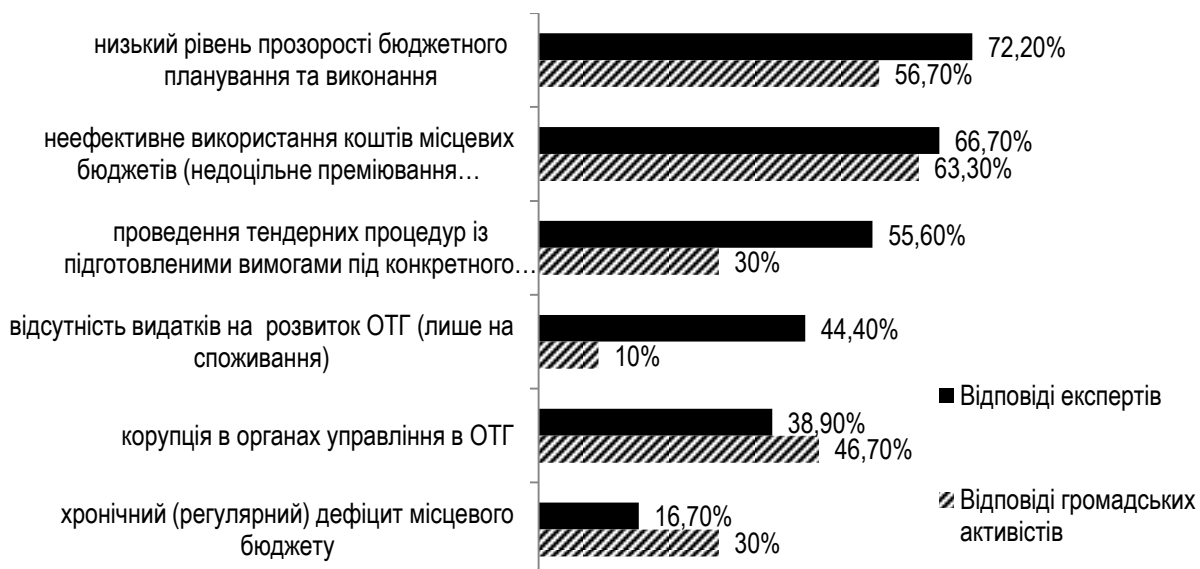


Рис. 2.25. Розподіл відповідей анкетованих на питання «Які, на вашу думку, із перелічених проблем є найгострішими в питанні використання бюджетних коштів ТГ?», %*

* Складено за результатами опитування респондентів, 2020 рік.

Підсумовуючи, зазначимо, що і експерти, і громадські активісти вбачають проблеми у процедурах розподілу бюджетних коштів на місцевому рівні, в тому числі серед проблем, що потребують розв’язання, виділяють і низьку прозорість процедури розподілу коштів, і корупційну складову.

Розглянувши основні інструменти участі громадськості в оцінці якості бюджетного процесу, а також бачення громадськості та експертів щодо ключових інструментів, варто перейти до наступної інституційно-організаційної складової громадського фінансового контролю – етапів моніторингу і контролю ефективності використання бюджетних коштів ТГ (планування, розподіл, використання та звітування, згідно з положеннями Бюджетного кодексу України) (рис. 2.26). Зауважимо, що оцінка ефективності використання бюджетних коштів є динамічним процесом, а отже, громадські інституції можуть аналізувати використання коштів у динаміці – проводити моніторинг.

Наступним етапом здійснення громадського контролю та оцінки ефективності використання бюджетних коштів ТГ є перевірка нормативних документів ТГ, які повинні бути оприлюднені та доступні на веб-сервісах ТГ.

Відсутність статуту на сайті призводить до неможливості визначення конкретних повноважень громадськості, а наявність різноманітних порядків проведення консультацій із громадськістю ідентифікує лише консультаційні відносини між ТГ і громадськістю, але аж ніяк не контрольні.

Підготовка та схвалення прогнозу місцевого бюджету	(з травня до 1 вересня) Громадськість може надавати пропозиції щодо бюджетної політики на три наступні роки
Складання проекту місцевого бюджету	(серпень листопад) Громадськість може брати участь у публічних заходах під час представлення проекту бюджету та надавати пропозиції до нього
Розгляд проекту рішення про бюджет місцевою радою та його ухвалення	(до 25 грудня) Громадськість може брати участь у відкритих засіданнях постійних комісій; відстежувати стан врахування своїх пропозицій у бюджеті
Виконання бюджету, в т. ч. внесення змін до рішення про бюджет	(з січня про грудень) Громадськість може: слідкувати за цільовим та ефективним витрачанням бюджетних коштів: проведенням тендерів за бюджетні кошти, укладенням договорів та здійсненням платежів відповідно до бюджетних призначень; брати участь у публічних заходах під час представлення результатів виконання бюджету
Розгляд звітів про виконання місцевого бюджету в місцевій раді	Громадськість може брати участь у відкритих засіданнях постійних комісій

Рис. 2.26. Етапи участі громадськості в бюджетному процесі ТГ*

* Складено за даними [219].

У ході проведеного дослідження Асоціацією сприяння самоорганізації населення [1] (2019 рік) виявлено проблеми з доступом до публічної інформації в ТГ. На перший запит надали відповіді лише близько 1/3 громад. На повторні запити і телефонні дзвінки отримано в підсумку близько 60 % потрібної для дослідження інформації.

Вільний доступ до інформації є необхідністю не лише для проведення моніторингу та аналітичного дослідження. Першочергово це є важливим для жителів громади, які повинні мати можливість безперешкодно ознайомитись із фінансовими рішеннями і проектами рішень, що ухвалюються радою ТГ та її виконавчими органами. Отже, доступ до інформації є одним із ключових факторів відкритості та публічності місцевої влади.

Наведемо приклади джерел інформування громадськості про реформу ТГ. Так, інформування відбувалося за допомогою загальних зборів, громадських обговорень, ЗМІ, трудових колективів, лідерів думок у громадах, практикувався також обхід по маєтностях жителів ТГ (52 %) [1].

У Львівській області також інформували за допомогою священників і батьківських комітетів. У деяких громадах як Львівської, так і Харківської областей приводилося виключно одностороннє інформування через ЗМІ, соціальні мережі та офіційну сторінку ради й оголошення (15 %). Частина респондентів віддавали перевагу виключно живому спілкуванню з 36 мешканцями на загальних зборах, сходах, громадських слуханнях, зустрічах (16 %). Роз'яснювальну роботу щодо реформи місцевого самоврядування в окремих громадах також виконували місцеві депутати, співробітники виконкомів ради, бюджетних установ (10 %) [1].

Таким чином, спостерігається одностороннє інформування громадськості, а її участь у контролі за бюджетним процесом визначена не в кожному ТГ і є обмеженою.

Переходячи до способів, за допомогою яких громадськість може оцінювати ефективність використання бюджетних коштів, варто зосередити увагу на універсальних показниках, які, на нашу думку, якнайкраще можуть відобразити ефективність бюджетного процесу ТГ.

Таким чином, проаналізувавши наявні внутрішні документи ТГ, можливість доступу до бюджетного процесу, активності громади, до якісних показників використання бюджетних коштів, які громадськість може оцінити, на думку автора, варто віднести:

- наявність оприлюднених бюджетів за весь період функціонування ТГ;
- наявність звітів про виконання бюджету ТГ;
- наявність можливості участі громадськості в розробленні, використанні, звітуванні за бюджетом тощо.

Використовуючи кількісні та якісні показники в динаміці, громадськість матиме змогу відслідкувати зміну потенціалу громади в цілому та окремих її

проявів, а в порівнянні з іншими ТГ регіону – визначити конкурентний потенціал щодо ефективності використання бюджетних коштів.

Отже, варто відмітити наявність інституційно-організаційних особливостей, які перешкоджають в оцінці ефективності використання бюджетних коштів силами громадськості:

- недосконалість механізмів застосування інструментів громадської участі, у тому числі й такого інструменту як місцевий референдум, що потенційно призводить до непрозорості процесу ухвалення рішення органами місцевого самоврядування та нівелювання можливості впливу громадськості на процес ухвалення рішення;

- проблема висвітлення офіційної документації на офіційному вебсайті, що ускладнює процедуру перевірки актуальних бюджетних видатків ТГ;

- недостатність фінансових ресурсів, як наслідок організація залучення жителів додатково не оплачується і не передбачено посадовими інструкціями;

- низький рівень використання громадської експертизи як ефективного інструменту громадського контролю в ТГ Львівської та Харківської областей;

- реалізація електронних процедур не передбачає реального обговорення та досягнення порозуміння, що перетворює їх на механізм інформування;

- низька обізнаність жителів з питань управління та громадської участі у бюджетному процесі громади.

Найбільший вплив на процес ухвалення стратегічних рішень мають представники громадянського суспільства та активні мешканці за умови особистого знайомства з представниками органів місцевого самоврядування, позитивного досвіду попередньої співпраці, особистих рекомендацій від інших.

Окремо варто наголосити на тому, що в тих громадах, для яких характерне домінування адміністративних центрів, можуть виникнути диспропорції розподілу бюджетних коштів між населеними пунктами, що входять у ТГ, лише в інтересах столиці ТГ. Це вимагає від громадськості додаткового узгодження контролю за перерозподілом коштів, однак брак знань і досвіду щодо використання дієвих інструментів впливу перешкоджатиме цьому.

Висновки до розділу 2

Проведення контролю наповнення і використання коштів місцевих бюджетів ТГ в умовах реформи децентралізації викликає потребу у визначенні особливостей бюджетів у розрізі ТГ. Для порівняльного аналізу було обрано місцеві бюджети двох областей: Львівської та Харківської, а також проведено аналіз загальних тенденцій структури місцевих бюджетів України за досліджуваний період. За результатами дослідження бюджетного контролю на місцевому рівні в умовах децентралізації можна зробити низку висновків.

1. Упродовж 2014–2018 років питома вага доходів місцевих бюджетів у структурі Зведеного бюджету не перевищувала 22,6 %, при цьому частка офіційних трансфертів становила від 59,1 до 34 % у структурі доходів місцевих бюджетів, а частка власних доходів, а особливо податкових, – зростала. Така тенденція характерна як для України в цілому, так і для місцевих бюджетів Львівської та Харківської областей.

2. Виявлено, що найбільші обсяги видатків місцевих бюджетів як України, так і Харківської області спрямовувались на власну економічну діяльність. У цілому, видатки на власну економічну діяльність, на освіту, охорону здоров'я та виконання загальнодержавних функцій потребують до 85 % коштів місцевих бюджетів як в Україні, так і в досліджуваних Львівській і Харківській областях.

3. Визначено ключові проблеми ТГ України в контексті управління місцевими бюджетами і проведенням відповідного контролю. До них відносять: неефективне управління доходами і витратами бюджетів ТГ; неефективне управління майном і земельними ресурсами; невиконання або неповне виконання бюджетних програм, зокрема недотримання структури та обсягів витрат у межах бюджетних програм; відсутність належно визначених результативних показників бюджетних програм, що призводить до неможливості оцінки їх виконання та ефективності витрачання коштів бюджету, та інші.

4. Що стосується проблем функціонування системи бюджетного контролю на місцевому рівні, то автором досліджено досвід проведення перевірок органами

державного фінансового контролю і визначено, що більшість порушень виявляється на етапі постконтролю (тобто вже після проведення бюджетних операцій і здійснення відповідних розрахунків). Щодо результатів перевірок бюджетів Львівської та Харківської областей, то виявлено, що станом на кінець звітного періоду найбільша кількість порушень стосувалася недостач (розкрадання) коштів місцевих бюджетів.

5. За результатами дослідження ідентифіковано, що обсяг виявлених порушень становить менше ніж 1 % видатків місцевих бюджетів (на прикладі досліджуваних областей) і менше ніж 5 % у структурі видатків бюджетів ТГ (обраних областей). Крім того, автором проведено аналіз ефективності бюджетного контролю місцевих бюджетів Львівської та Харківської областей і виявлено, що найбільш ефективними були для Львівської області 2020 рік, а для Харківської області – 2016 і 2017 роки.

6. Проведений аналіз ефективності використання коштів ТГ Львівської та Харківської областей дозволили виявити значні перевитрати 2020 року (14 і 22 % відповідно), що були здійснені за рахунок додаткового фінансування.

7. До проблем бюджетного контролю на місцевому рівні варто віднести: відсутність чіткого, встановленого законодавством переліку державних органів, на які покладено здійснення в Україні бюджетного контролю на місцевому рівні, та їхніх повноважень; дублювання і наявність аналогічних завдань у роботі органів контролю різних рівнів, надмірне перевантаження окремих територіальних громад ревізіями та перевітками; низька ефективність внутрішнього аудиту (який часто розглядається радше як формальна процедура) у територіальних громадах тощо.

8. Визначено чотири рівні громадської участі у процесі ухвалення ТГ управлінських рішень: інформування, консультування, діалог, партнерство. Ці рівні відрізняються ступенем залучення громадськості та її представників до ухвалення фактичних рішень. Сформовано перелік доступного громадським активістам і громадськості інструментарію громадського контролю за місцевими бюджетами.

9. Досліджено наповнюваність сайтів громад потрібною для проведення заходів громадського контролю інформацією та елементів електронної демократії. Брак повної та об'єктивної інформації на сайтах ТГ не дає змогу громадськості оперативно та повною мірою реагувати на неправомірні дії керівництва ТГ із бюджетними коштами громади.

10. Для визначення позицій і думки громадських активістів та експертів було проведене соціологічне дослідження і виявлено ключові перешкоди на шляху ефективного використання бюджетних коштів. Також респондентами визначена необхідність громадського контролю на місцевому рівні як найбільш зацікавлених та активних учасників суспільного життя.

Основні результати другого розділу знайшли своє відображення у працях автора [9; 12; 17; 22–27; 29; 32].

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ

В УМОВАХ АДМІНІСТРАТИВНО-ФІНАНСОВОЇ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

3.1. Концептуальні засади вдосконалення системи бюджетного контролю на місцевому рівні

Децентралізація передбачає реалізацію складних загальнодержавних завдань, серед яких основним є оновлення і вдосконалення бюджетної системи України. Поліпшення прозорості, контрольованості та ефективності функціонування бюджетів ТГ дозволить забезпечити фінансову стабільність та економічну безпеку держави в цілому, сприятиме досягненню її стратегічних (а не лише тактичних) цілей і в кінцевому підсумку підвищить якість життя населення.

Реформа децентралізації не передбачала значного оновлення системи бюджетного контролю місцевими бюджетами, залишаючи практично всі органи ДФК працювати в поточному режимі.

Бюджетний контроль, поряд із визначеними чинним законодавством суб'єктами ДФК (Держаудитслужбою, Рахунковою палатою, Держказначейством та іншими установами), здійснюють самі ТГ (у рамках внутрішнього контролю) і громадські регіональні / місцеві організації, громадські активісти, що забезпечують здійснення громадського контролю.

Таке розширення переліку об'єктів громадським контролем дозволить значно розширити транспарентність інформації ТГ щодо питань бюджетування. Однак це потребує реалізації низки заходів, наприклад, уніфікації правового поля (не лише в частині загальних підходів державного і громадського контролю, а й у частині детальних можливостей і законодавчого закріплення інструментів впливу громади на бюджетний процес місцевого рівня), оптимізації механізмів співпраці та обміну інформацією між громадськістю, державними і внутрішніми органами контролю.

Розвиток бюджетного контролю ТГ на місцевому рівні може стати одним із головних завдань України на шляху європейської інтеграції, оскільки самостійні ТГ дозволять вивільнити кошти Державного бюджету на вирішення загальнодержавних завдань.

Ураховуючи наявність державних органів контролю, функції яких частково збігаються, доцільним вважаємо узгодження співпраці між ними і представниками громадськості щодо планування, проведення контрольних заходів та звітування про їхнє проведення. Це дозволить проводити якісний попередній, поточний і подальший контроль громадськістю за наповненням та використанням бюджетних коштів у рамках принципу прозорості, що є ключовим у країнах ЄС. Така співпраця дозволить підвищити довіру населення до результатів перевірок державних органів, а отже, знизить соціальну напругу і сприятиме поліпшенню інвестиційного клімату в громаді.

Окремо варто відмітити, що відповідно до практики країн Європейського Союзу наявність однакових контрольних функцій органів різних гілок влади (за мінімального у країнах ЄС дублювання у практичній діяльності) не можна назвати виключно негативним явищем [236; 239; 240].

Водночас, на нашу думку, рівновага різних гілок влади в контролі за бюджетними коштами не дозволяє ефективно реалізовувати бюджетний контроль через дублювання перевірок, неефективне витрачання ресурсів органів ДФК, наявність конфлікту інтересів.

Окрім того, наявність значної кількості органів контролю державної влади, а також створення на початку 2020 року Офісу бюджетного контролю [208], діяльність якого також мала бути спрямована на бюджетний контроль, може породжувати проблему дублювання завдань, конфлікту повноважень між органами державного фінансового контролю, а також усередині вертикалі виконавчої влади.

Розширення кількості органів контролю, виявлені у процесі нашого дослідження проблеми спонукали нас до формування Концепції розвитку системи бюджетного контролю на місцевому рівні (далі – Концепція) (рис. 3.1).

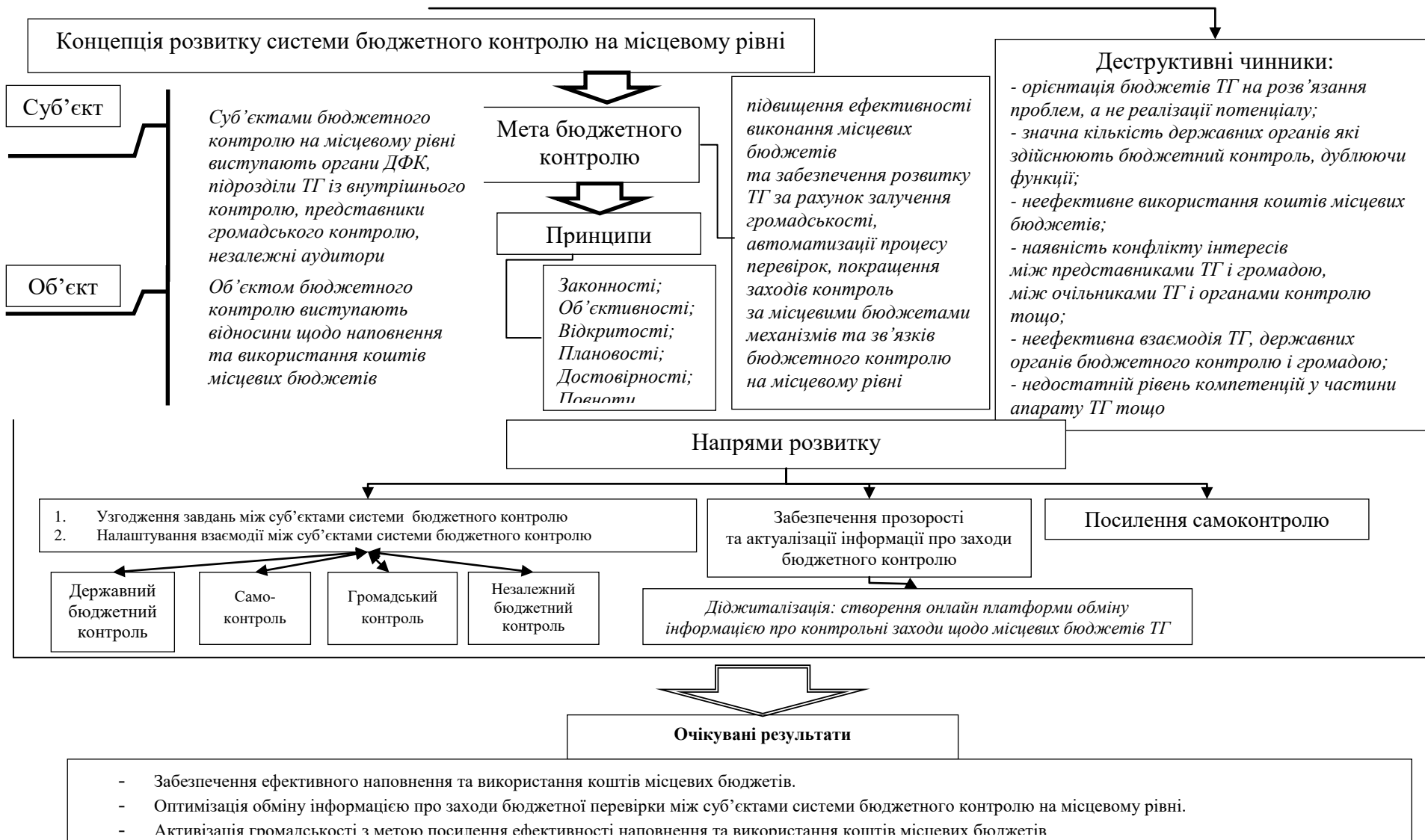


Рис. 3.1. Концепція розвитку системи бюджетного контролю на місцевому рівні*

* Авторська розробка.

Пандемія COVID-19, політична та економічна нестабільність України – ось лише частина передумов, що визначають потребу модифікації бюджетної системи України після завершення реформи децентралізації, саме в таких умовах повна реалізація Концепції розвитку системи бюджетного контролю на місцевому рівні дозволить подолати найбільш суттєві проблеми, які мають деструктивний характер для місцевих бюджетів. Серед таких чинників, поряд із проблемно-орієнтованими бюджетами, виступає проблема браку достатньої компетенції фахівців у складі апаратів ТГ.

Таким чином, узагальнюючи передумови і негативні чинники, можна сформулювати мету цієї Концепції, а саме підвищення ефективності виконання місцевих бюджетів і забезпечення розвитку ТГ за рахунок оптимізації механізмів (обміну інформацією, навчань фахівців ТГ тощо) і зв'язків суб'єктів системи бюджетного контролю на місцевому рівні.

Мети можна, на нашу думку, досягти виключно в межах чітких принципів законності, об'єктивності, відкритості, плановості, достовірності, повноти.

Обґрунтування пропонованої Концепції розпочнемо із правового поля бюджетного контролю ТГ, яке регулюється численними нормативними документами. Правове поле – чинні нормативно-правові акти, що є основою діяльності всіх органів державної влади і місцевого самоврядування.

Пропонуємо вибудувати Концепцію бюджетного контролю ТГ, базуючись, перш за все, на дотриманні таких принципів:

- законності – порушення чинних нормативно-правових актів повинно переслідуватись, а діяльність ТГ базуватись виключно на дозволенних / не заборонених законодавством економічній діяльності. Ураховуючи численні випадки, але незначні обсяги бюджетних втрат (у порівнянні з результатами перевірок державних об'єктів тощо), порушення в ТГ є типовими, а протидія їхній реалізації може бути доручена представникам громадськості після відповідного навчання. До таких повноважень можна віднести перевірку фінансової звітності та дослідження фактичного використання коштів (будівництво, відновлення нерухомого майна тощо);

- об'єктивності – цей принцип передбачає формування бюджетного контролю на фактах, достовірних і верифікованих моделях. Припущення і допущення не повинні мати вплив на фінальний результат перевірок, однак можуть бути основою для уточнення чинних нормативно-правових актів, а співпраця громадськості та державних органів стимулюватиме прискорення таких уточнень. На нинішній день цей принцип реалізується не повністю, оскільки практично в ході всіх перевірок формуються зауваження (здебільшого навіть формальні), аби виконати план перевірок;

- принцип відкритості (гласності) (у межах авторської Концепції розвитку системи бюджетного контролю на місцевому рівні) передбачає максимальне залучення громадськості до розширення інформаційної бази про можливі порушення бюджетного законодавства та ознайомлення з результатами перевірок. Тут варто наголосити на зобов'язанні для ТГ оприлюднювати на офіційних сайтах таку інформацію, а також у рамках принципу відкритості (транспарентності) така інформація має бути загальнодоступною;

- плановість передбачає формування єдиного документа, у якому мають зазначатися об'єкти перевірки, у тому числі й ТГ, органами державного контролю для дотримання умов прозорості, повноти та унеможливлення дублювання заходів контролю одного об'єкта кількома органами державного контролю (оскільки такі дублювання відволікають працівників ТГ, обмежують охоплення перевірок органами місцевого самоврядування тощо).

Також запропоновано розглядати ще два додаткові принципи в рамках запропонованої автором Концепції, а саме:

- достовірності. Цей принцип передбачає подання об'єктами контролю виключно достовірних даних, які є несуперечливі, офіційними (у тому числі й ухвалені до моменту проведення перевірки) для ТГ. Зазначимо, що, за результатами авторського соціологічного дослідження, одними із ключових проблем місцевого бюджетного процесу є корупція і порушення в тендерних процедурах;

- принцип повноти – передбачає врахування всіх фактів та обставин для формування фінального висновку про результати перевірок і формування звіту. Крім того, він передбачає аналіз усіх документів, операцій та обставин у ході автоматизованої вибірки та аналізу дотримання ТГ чинного законодавства.

Громадська участь у контролі за наповненням і витрачанням місцевих бюджетів повинна базуватися на аналогічних принципах, органи управління ТГ повинні надавати інформацію однаково як органам бюджетного контролю, так і громадським активістам, оскільки, навіть на думку опитаних автором респондентів, непрозорість бюджетного планування і неефективне використання бюджетних коштів є найгострішими проблемами місцевих бюджетів.

Ці принципи, будучи в основі концепції бюджетного контролю ТГ, дозволяють визначити інструментарій органів контролю, що зобов'язує державні установи обмінюватись наявною інформацією. Формування спільних планів, заходи яких не пересікаються, дозволить полегшити ТГ формування пакетів потрібних документів для подання на розгляд органам контролю.

Ураховуючи цифровізацію економіки і суспільства, активне використання соціальних мереж та інформаційної інфраструктури, державі, в особі уповноваженого органу, варто сформувати систему обміну інформацією між суб'єктами бюджетного контролю (результатами перевірок, виявленими фактами порушень, планами заходів, рекомендаціями для органів управління ТГ щодо уникнення помилок і недоліків тощо).

Оскільки в рамках Концепції передбачається активне залучення громадськості, то суб'єктами бюджетного контролю на місцевому рівні в цьому контексті виступатимуть: державні органи бюджетного контролю, територіальні громади, громадські активісти та громадські організації (як представники громади) і незалежні аудиторі.

Зазначені суб'єкти здійснюватимуть контроль за ефективним наповненням і використанням коштів місцевих бюджетів, що і є об'єктом запропонованої Концепції.

Перелік методів бюджетного контролю достатньо великий, тому пропонуємо розділити його за п'ятьма групами [6], а саме:

- економічні (наприклад, фінансові санкції до ТГ за порушення законодавства, доплати за участь у громадських слуханнях тощо);
- організаційні (наприклад, акредитування представників громадськості);
- правові (наприклад, законодавчі ініціативи КМУ тощо);
- інформаційні (рекомендації та висновки за результатами перевірок, оприлюднення інформації на інформаційних ресурсах тощо);
- комбіновані (механізми взаємодії учасників процесу контролю місцевих бюджетів, де визначити конкретну дію складно, наприклад, проведення перевірок чи навчального семінару для представників ТГ). Проблеми виникають через потребу залучення компетентних фахівців, які прямо працюють у цій сфері, а отже, потрібне додаткове фінансування роботи таких фахівців і наявність заступників за основним місцем роботи.

Фінансовий контроль за бюджетним процесом ТГ повинен відбуватися на всіх стадіях бюджетування, оскільки середньострокове бюджетне планування без урахування стратегічних цілей призводить до розривів і додаткових незапланованих видатків у бюджетному році. Водночас відсутність висвітлення у звіті інформації про досягнення стратегічних чи поточних цілей може викликати у громадськості враження про неефективність роботи ТГ у бюджетному році.

Ціль Концепції – оптимізація механізмів контролю для максимальної ефективності виконання місцевих бюджетів досягатиметься лише за наявності достатнього поточного внутрішнього контролю. Саме він здатен мінімізувати санкції органів державного контролю за рахунок своєчасного виявлення порушень і здійснення заходів на їх виправлення.

Важливим і невід'ємним елементом Концепції є громадський контроль. Оскільки громада найбільш зацікавлена в ефективному використанні коштів ТГ, громадський контроль можна реалізувати за рахунок максимального залучення представників громадськості до розширення інформаційної бази про порушення бюджетного процесу і законодавства.

На нашу думку, стандартизація звернень (які подають до уповноваженого органу контролю) і залучення представників громадськості до інформування органів бюджетного контролю значно розширить об'єктивність результатів перевірок.

Концепція повинна мати визначений термін виконання / впровадження завдань на побудову ефективної системи контролю за діяльністю ТГ. У такому разі варто враховувати вимоги чинного законодавства в частині дотримання термінів бюджетного процесу.

Так, згідно зі сформованою Кабінетом Міністрів України Стратегією реформування системи управління державними фінансами на 2017—2020 роки [198] (яка має завершитись 2022 року) й ухвалених змін до Бюджетного кодексу України [72], передбачається з 2022 року здійснювати трирічне середньострокове планування.

Ураховуючи зазначене, запропоновано використати 4-річний період, для того, щоб ТГ і державні органи контролю мали змогу внести потрібні зміни до чинного правового поля, здійснити максимально можливі організаційні заходи, що дозволять підвищити бюджетну дисципліну ТГ.

З того періоду, на нашу думку, варто виділити пів року для розроблення потрібних нормативних документів, три роки на проведення тестування і перевірку якості здійсненого контролю та післяконтрольних заходів і пів року для формування звітності про результати таких контрольних заходів.

Проблеми реформування системи бюджетного контролю на місцевому рівні пропонуємо розв'язати шляхом виконання послідовності завдань (рис. 3.2).

Завдання 1. Побудова єдиної нормативно-правової основи здійснення бюджетного контролю в ТГ, у тому числі систематизація підходів і методик визначення ефективності проведеного контролю для Державної аудиторської служби України, Державної казначейської служби України, Рахункової палати України, міністерств і відомств та інших органів бюджетного контролю, наприклад, кодексу чи закону про фінансовий контроль у ТГ.

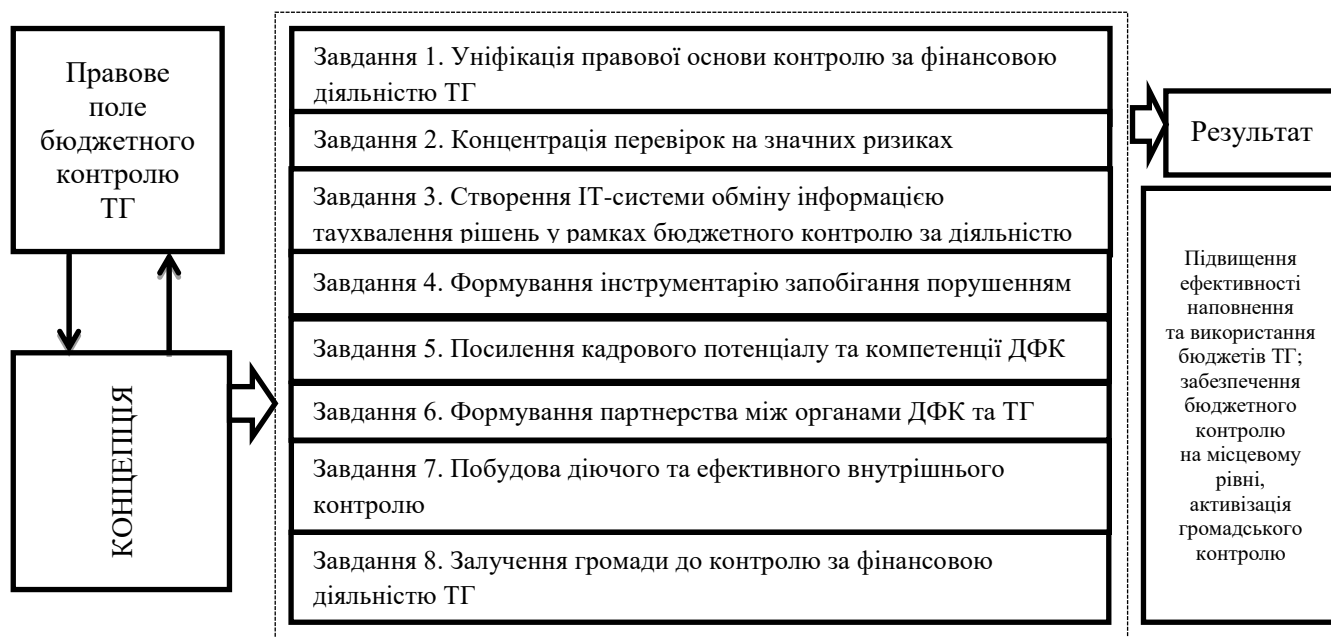


Рис. 3.2. Завдання Концепції розвитку системи бюджетного контролю на місцевому рівні*

* Авторська розробка.

На нашу думку, доцільним є залучення до формування пропозицій щодо систематизації правового поля в рамках контрольних заходів за діяльністю ТГ представників європейських структур, що здійснюють фінансовий контроль, нагляд та аудит за органами місцевого самоврядування.

Визначити в межах робочої групи із представників органів державного контролю перелік ТГ, де буде реалізовано пілотні проєкти з проведення систематизованих заходів контролю.

Завдання 2. Оптимізація кількості заходів контролю та інспектування / перевірок шляхом фокусування дій Державної аудиторської служби України та Рахункової палати України на значних фінансових ризиках.

Зазначені установиДФК мають високий професійний рівень як інструмент виявлення і документування порушень бюджетного законодавства, значних шахрайств і ризиків. Наголосимо на доцільності використання ризик-орієнтованого підходу, що обумовлене результатами наших попередніх досліджень автора і підходів державних органів контролю. Цей підхід, крім іншого, передбачає концентрацію уваги контрольних заходів саме на тих подіях

та об'єктах контролю, імовірність збитків за якими є найбільшою або ж втрати від яких можуть бути значними.

Завдання 3. Удосконалення інформаційно-технічного забезпечення державних органів контролю і розпорядників коштів шляхом упровадження потрібного програмного забезпечення і розвитку відповідної інфраструктури.

Перш за все, доцільно із залученням Міністерства цифрової трансформації України [138] удосконалити чинну автоматизовану інформаційну систему обміну інформацією між державними органами контролю, правоохоронними органами та ТГ, яка діє на нинішній день, однак не є ефективною, на нашу думку, оскільки передбачає підхід документообігу за принципом офіційних запитів, а отже, відбувається значні часові втрати.

У рамках цієї інформаційної системи забезпечити наявність модулів контролю за використанням місцевих ресурсів, у тому числі за продажем земель у рамках чинного кадастру.

Додатковим необхідним елементом повинен бути формалізований інструментарій звернень громадськості до органів контролю і нагляду. Потрібно формалізувати цей процес, що дозволить виявляти причини та відокремлювати підтверджувальні факти від думок і припущень представників громадськості.

Автоматизована інформаційна система обміну інформацією щодо заходів контролю повинна:

- включати взаємодію щодо контролю використання бюджетних коштів і місцевих ресурсів між такими органами державного контролю:

- Державною аудиторською службою України;
- Державною казначейською службою України;
- Рахунковою палатою України;
- Державною службою бюджетного моніторингу;
- Державною фіскальною службою;
- Антимонопольним комітетом України;
- Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку;

- іншими державними органами, у повноваженнях яких є здійснення бюджетного контролю за діяльністю органів місцевого самоврядування.

З другого боку, учасником цієї системи мають виступати ТГ в особі уповноважених структурних підрозділів, які мають надавати відповідну фінансову та управлінську звітність:

- надавати можливість зазначеним органам контролю зберігати інформацію у відповідних базах даних, реєстрах та автоматизованих системах, функціонування яких здійснюється з Державного бюджету України. Інформація, крім зведених баз, повинна містити також результати проведених перевірок, що дасть можливість, у тому числі, перевіряти виконання рекомендацій органівДФК;

- зводити інформацію про заплановані заходи задля уникнення надлишкового дублювання.

Завдання 4. Формування додаткової системи запобіжників у рамках проведення заходів після завершення реформи децентралізації.

Реформа децентралізації вже підготувала підґрунтя для ефективного виконання місцевих бюджетів. Водночас існує перелік проблем, які не є суттєвими, однак потребують розв'язання в майбутньому (наприклад, перелік обов'язкових полів форм для звітування громадськості, структура ієрархії інформаційної системи обміну інформацією між органами контролю тощо). Саме на подолання таких проблем і має спрямовуватися діяльність під час виконання четвертого завдання.

Запобіжниками, що обмежують можливості порушення бюджетного законодавства, можуть стати як додаткові навчання, так і налаштування обмежень в операціях у чинних інформаційних системах Казначейства з контролю за операціями, що мають значні ризики помилок чи порушень (якщо такі порушення є новими та/чи виявлені під час перевірок).

Завдання 5. Використання кадрового потенціалу органів бюджетного контролю в Україні.

Для вирішення цього завдання потрібно впровадити три групи заходів. По-перше, доцільно готувати і розвивати висококваліфіковані кадри в органах

контролю, для чого варто проводити регулярні заходи професійного розвитку (семінари, навчання, конференції тощо) і підвищення кваліфікації.

По-друге, потрібно готувати висококваліфіковані кадри для структурних одиниць ТГ, що відповідають за дотримання та виконання бюджетного і податкового законодавства. Такі заходи, на нашу думку, повинні бути регулярні, а відповідальні особи повинні їх відвідувати не рідше ніж один раз на два роки. Такий термін обумовлений нерегулярними змінами законодавства (рис. 3.3).



Рис. 3.3. Кількість змін у Бюджетному і Податковому кодексах України впродовж 2015–2020 років*

* Складено за даними [38; 167].

На рис. 3.3 спостерігаємо численні зміни в чинних Бюджетному і Податковому кодексах України, а отже, потреба в ознайомленні та роз'ясненні основних змін є обґрунтованою та доцільною для відповідальних працівників ТГ.

Третім пунктом виступає необхідність збереження висококваліфікованого персоналу в органах державного контролю. І, перш за все, цього можна досягти за рахунок справедливого рівня оплати праці, а це можливо за достатнього фінансування, що, у свою чергу, дасть змогу органам ДФК виконувати покладені функції в повному обсязі [119].

Завдання 6. Формування ефективного механізму партнерських відносин між органами контролю, між органами контролю і ТГ, між органами контролю і суб'єктами господарювання.

Державними органами контролю з метою підвищення рівня значущості аудиту, формування і впровадження партнерських відносин з органами державної влади, органами місцевого самоврядування та суб'єктами господарювання під час планування і проведення аудиту варто систематизувати процедуру планування та проведення державного бюджетного аудиту за зверненням органів і суб'єктів.

Завдання 7. Спільно з органами державного контролю і Міністерством розвитку громад та територій України потрібно сформувати мінімальні фахові критерії до фахівців органів внутрішнього контролю. Вимоги до внутрішнього контролю, на нашу думку, варто доповнити проведенням регулярних навчань і (обов'язково) тестувань для представників внутрішнього контролю. Ведення окремого реєстру таких представників для уникнення потенційної можливості конфлікту інтересів тощо. Навчання і тестування має проводитись за кошти Міністерства розвитку громад та територій України.

Завдання 8. Спільно з органами державного контролю, Міністерством розвитку громад та територій України і представниками громадськості провести семінари / круглі столи / конференції, на яких варто чітко окреслити: межі повноважень органів ДФК; дозволені інструменти громадського контролю; наявні засоби і способи обміну інформацією між суб'єктами системи бюджетного контролю та інші суперечливі і неявні моменти.

Мова не про конкретні заходи і проблеми, які вже були описані в дисертаційному дослідженні, а про можливість донести до владних структур проблеми і перешкоди, що виникли під час проведення заходів бюджетного контролю громадськістю на місцях. Наприклад, на думку опитаних нами експертів і громадських активістів, суттєві проблеми бюджетного процесу в ТГ виникають ще на етапі планування. Наприклад, одним із варіантів співпраці громадськості та органів ДФК можуть бути систематизовані рекомендації громадських активістів до оновлення бюджетного процесу на місцевому рівні.

Наступним напрямом, урахуваючи передумови формування Концепції (а саме COVID-19 і перехід на максимальну цифровізацію), має стати формування онлайн-платформа обміну інформацією про контрольні заходи щодо місцевих бюджетів ТГ. Реалізація запропонованої платформи пришвидшить проведення перевірок, збільшити їхню кількість, а отже, і забезпечить реалізацію принципу повноти, згідно з якою всі ТГ повинні перевірити уповноважені органи влади.

Поліпшення самоконтролю ТГ дозволить змінити проблемну орієнтованість місцевих бюджетів на орієнтацію і реалізацію переваг ТГ, зменшить кількість технічних помилок, опечаток, некоректних записів тощо і дозволить підвищити взаємодію державних органів контролю та представників ТГ за рахунок, у тому числі, і навчань та курсів підвищення кваліфікації тощо. У разі ж упровадження системи внутрішнього контролю за моделлю KOSO дозволить уніфікувати і систематизувати підходи до конкретних заходів внутрішнього контролю всіх ТГ.

Головними результатами від реалізації Концепції можуть бути:

- створення цілісної та ефективної системи ДФК за бюджетною діяльністю на місцевому рівні;
- зміцнення бюджетної дисципліни ТГ;
- мінімізація зловживання у сфері використання державних і місцевих ресурсів;
- удосконалення управління і використання державних ресурсів органами державної влади, органами місцевого самоврядування та суб'єктами господарювання;
- забезпечення розвитку правової та методологічної бази функціонування органів бюджетного контролю, громадськості та ТГ, яка враховуватиме кращі практики ЄС і наявні потреби України.

Водночас реалізація Концепції дозволить:

1. Створити засади єдиного законодавчого фундаменту бюджетного контролю на місцевому рівні України з урахуванням усіх органів бюджетного контролю, систематизувати і стандартизувати інструменти здійснення ДФК (до єдиного стандарту перевірки), інтегрувати та узгодити функції органів

контролю, місцевого самоврядування і представників громадськості та забезпечити чіткий розподіл відповідних повноважень між ними. Єдине законодавство дозволить менше плутатись під час здійснення операцій, що є об'єктом контролю органів ДФК.

2. Мінімізувати ризики ймовірних помилок, порушень і зловживань у фінансовій та бюджетній сферах і зменшити втрати бюджетних ресурсів, сконцентрувати контрольну діяльність на суттєвих зловживаннях і порушеннях. Це досягатиметься, перш за все, за рахунок активного доручення громадськості до контролю за органами управління ТГ під час здійснення бюджетної діяльності.

3. Змістити акцент інспектування і підвищити його дієвість як інструменту виявлення і документування порушень з ознаками шахрайства. Це досягатиметься за рахунок використання єдиної системи обміну інформації між органами контролю (про що йтиметься в наступному підрозділі), використанні принципів ризик-орієнтованого підходу, а також максимальної диджиталізації процесу бюджетування і контролю за ним на рівні місцевих бюджетів.

4. Підвищити рівень якості управління місцевими ресурсами шляхом дотримання принципів економічності, ефективності, результативності та прозорості відповідними ТГ і суб'єктами господарювання під час здійснення власної діяльності, оскільки, за результатами дослідження, корупція та некваліфікований персонал має значний вплив на обсяг помилок та порушень при здійсненні операцій із місцевими бюджетами. Законодавча ініціатива Рахункової палати, що була нами запропонована для державних органів контролю, теж матиме вплив на якість управління ресурсами на місцевому рівні.

5. Підвищити відповідальність керівників органів місцевого самоврядування за наслідки їхніх хибних, неефективних, злочинних управлінських рішень. На нинішній день у разі виправлення порушень у термін проведення перевірки значно знижує негативний ефект у звіті про перевірку. Водночас формування єдиного підходу до перевірки дозволить уникнути подвійного трактування норм і затягування процесу ухвалення управлінських рішень щодо помилок, порушень, злочинних дій.

6. Створити автоматизовану система обміну інформацією про контрольні заходи щодо місцевих бюджетів. У рамках цієї системи налагодити та інституційно забезпечити механізми взаємодії й обміну інформацією між органами ДФК і правоохоронними органами.

7. Поліпшити рівень розуміння органами державної влади, органами місцевого самоврядування і громадськості завдань аудиту, який проводиться органами ДФК, та побудови системи якісних партнерських відносин між ними. На нинішній день брак персоналу в невеликих ТГ породжує ризик наявності конфлікту інтересів між керівництвом ТГ і керівництвом органу внутрішнього контролю. Ця концепція спрямована на розширення кадрового резерву в частині високопрофесійних фахівців.

8. Мінімізувати втрати бюджетних ресурсів під час проведення децентралізації одночасно з реформуванням внутрішнього контролю. Досягатиметься за рахунок активного залучення громадськості, пропозиції якої після відповідних перевірок можуть лягти в основу висновків про перевірку, а також модифікації інформаційної системи, що спрямовуватиметься на скорочення термінів перевірок, а отже, дозволить збільшити їхню кількість і, відповідно, обсяги повернених до бюджету коштів.

9. Сформувати достатньо ефективну модель розвитку і підготовки висококваліфікованих кадрів для органів контролю та відповідальних осіб ТГ для забезпечення якісного виконання покладених функцій. Параметром ефективності може слугувати зниження кількості порушень у ТГ, представники якої пройшли навчання.

10. Підвищити рівень довіри громадян до державних інституцій та зменшення соціальної напруги в суспільстві шляхом підвищення якості поінформованості суспільства про результати роботи органів державного контролю.

Такий підхід дозволить використати світовий досвід щодо проведення бюджетного контролю органів місцевого самоврядування, що підвищить ефективність функціонування бюджетів ТГ і знизить соціальну напругу на

місцевому рівні та в державі в цілому, за рахунок транспарентності не лише інформації про місцеві бюджети, а й за рахунок висвітлення реальних кроків держави щодо залучення думки громадськості при здійсненні перевірок бюджетної діяльності ТГ.

Що стосується бюджетного забезпечення виконання заходів, пов'язаних із реалізацією концепції, то варто наголосити, що кожен орган бюджетного контролю передбачає відповідні витрати в річних бюджетах. Найбільшими проблемами, на нашу думку, є відсутність єдиного правового поля контролю за бюджетною діяльністю ТГ (пропонується вирішення шляхом оптимізації нормативно-правової бази за рахунок взаємної інтеграції норм і постанов, регулярним та систематичним навчанням фахівців державних і місцевих органів, громадських активістів), наявністю розпорошеної, дублюючої системи контролю за бюджетним процесом на місцевому рівні (пропонується вирішити шляхом створення єдиного органу контролю за бюджетною діяльністю ТГ), відсутність єдиної системи обміну та накопичення інформації щодо перевірок органів місцевого самоврядування.

Створення автоматизованої системи обміну інформацією про контрольні заходи щодо місцевих бюджетів може бути профінансованою як за рахунок донорів (іноземних інвесторів, національних спонсорів тощо) за програмою децентралізації, так і за кошти Міністерства цифрової трансформації в рамках виконання Програми цифрової трансформації ТГ.

3.2. Шляхи підвищення ефективності бюджетного контролю на місцевому рівні в контексті децентралізації

Визначимо фактори сучасного розвитку економіки країни, урахування яких повинно лягти в основу узгодження ефективності державного бюджетного контролю місцевих бюджетів.

- Прискорена діджиталізація (інформатизація) сервісів, послуг і звітності. Використання високотехнологічних, автоматизованих платформ та алгоритмів,

на початковому етапі створення будь-якої системи управління є більш витратним, ніж використання стандартного підходу – великий штат працівників [62]. Водночас після завершення побудови інформаційної системи потреби у великому штаті вже не буде, оскільки збір, аналіз та попередні висновки здійснюватимуть алгоритми.

Додатковими проявами діджиталізації є створення відкритих сервісів Open Data Budget Міністерством фінансів України, запуск і активне провадження сервісу дистанційних державних послуг «Дія». Ці два приклади вказують напрямок потенційного розвитку, у тому числі й органів ДФК.

- Перехід в онлайн і віддалену роботу суб'єктів підприємництва, органів місцевого самоврядування і державної влади, спричинений реалізацією державної політики в частині протидії пандемії COVID-19. Перехід виявив низку проблем, що стосується питання безпеки інформації, а також виявив потребу в максимальному використанні електронного документообігу.

Ураховуючи наявність практично всіх документів у цифровому форматі, наявність сертифікованого цифрового підпису в розпорядника бюджетних коштів є об'єктивною необхідністю. Однак ситуація відсутності через хворобу особи, яка володіє таким цифровим підписом, може значно уповільнити ділове спілкування. Таким чином, можна досягти скорочення термінів подання потрібної інформації від об'єкта перевірки, що зменшить час на можливі виправлення документів; пришвидшить отримання інформації, а отже, і збільшить кількість потенційних об'єктів перевірки. Це дозволить підвищити ефективність роботи органів державного контролю через збільшення переліку об'єктів перевірки.

- Еміграція працездатного населення після створення умов для безвізового виїзду за кордон, зменшила кількість фахівців як в ІТ-сфері, так і у сфері державної служби, у тому числі органів державного контролю (рис. 3.4).

2020 рік вніс суттєві зміни у структуру розподілу попиту на працівників органів державної влади і місцевого самоврядування, попит збільшився у вісім разів, досягши розміру у 15,5 тисячі вакансій, причому пропозиція працівників не змінилася практично, у порівнянні з попереднім роком, залишившись на рівні

6,5 тисячі осіб. Таким чином, спостерігалися тенденції зростання браку кваліфікованих фахівців, згідно з даними дослідження, у 2,4 раза.

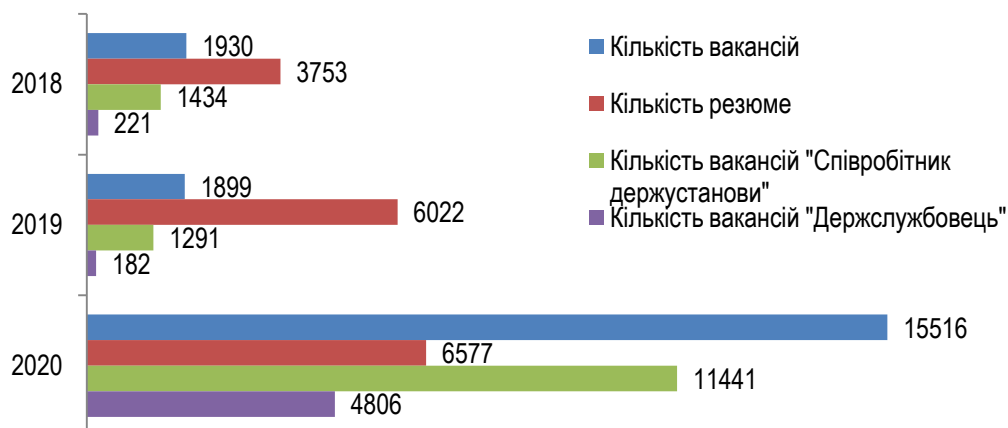


Рис. 3.4. Динаміка вакансій за напрямом «Державні установи і місцеве самоврядування» впродовж 2018–2020 років*

* Складено за даними [182].

Питання престижності та зацікавленості працівників у новій роботі перш за все залежить від оплати праці. Так, протягом 2018–2020 років претенденти на вакантну посаду оцінювали власну роботу в 10–12 тисяч грн (рис. 3.5).



Рис. 3.5. Динаміка очікувань і пропозицій на посади в органи державної влади і місцевого самоврядування впродовж 2018–2020 років, грн*

* Складено за даними [182].

Спостерігається неспроможність органів місцевого самоврядування і державних органів влади оплачувати роботу власних працівників за представленими вакансіями. Це зумовлено перш за все збільшенням кількості ТГ, а отже, і потреби в кадровому наповненні.

Водночас за досліджуваний період спостерігається зростання оплати праці фахівців у галузі ІТ, що зумовлено необхідністю перебудови інфраструктури більшості органів державної влади і місцевого самоврядування на віддалену роботу (у режимі онлайн) і забезпечення дотримання потрібного рівня безпеки і стабільності такої інфраструктури.

Таким чином, підсумовуючи, відмітимо тенденцію до цифровизації процесів, у тому числі й органів державного управління. Ураховуючи це, ми запропонували систему єдиного контролю за бюджетами ТГ.

Оптимізація законодавства щодо проведення контролю за місцевими бюджетами за поданими в попередньому підрозділі дисертації підходами дозволить, за умови використання автоматизованої системи обміну інформацією про контрольні заходи щодо місцевих бюджетів, усім суб'єктам системи бюджетного контролю володіти повною, об'єктивною та актуальною інформацією про проведення операцій, заходів контролю і нагляду за дотриманням законодавства ТГ України в рамках бюджетного законодавства.

Сформовано підхід до формування автоматизованої системи обміну інформацією про контрольні заходи щодо місцевих бюджетів ТГ, пріоритетом якої має стати максимальна інформатизація операцій щодо проведення контролю за бюджетними операціями ТГ (рис. 3.6).

Система єдиного контролю за наповненням і використанням, як відокремлений елемент Концепції, повинна бути реалізована на основі принципів та стандартних механізмів, описаних у Концепції. Однак потребує детального розгляду реалізації заходів цієї системи на конкретних етапах здійснення контролю в рамках концепції: попередній, поточний і подальший.

Розглянемо детальніше учасників системи і наголосимо, що її суб'єктами виступають органи державної влади, у тому числі й державні органи бюджетного контролю, та ТГ, які є суб'єктами системи із низкою обмежень (наприклад, до результатів перевірок інших громад, методики обробки інформації та проміжних результатів проведеного контролю). По суті, суб'єктами є ті установи, які наповнюють і використовують інформацію, що є об'єктом системи.

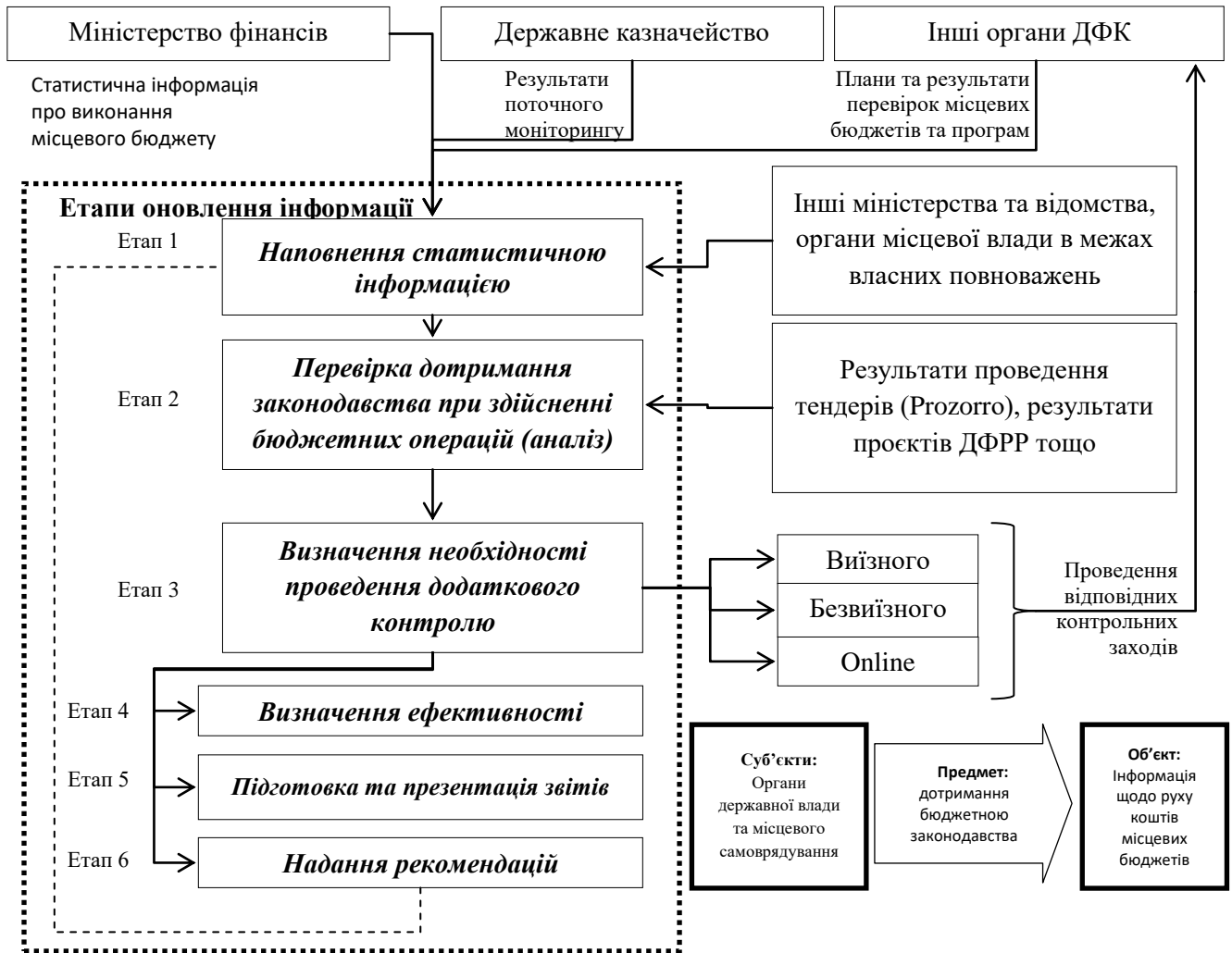


Рис. 3.6. Схема формування платформи обміну інформацією про контрольні заходи і результати перевірок місцевих бюджетів ТГ*

* Авторська розробка.

Варто відмітити, що інформація (як об'єкт цієї системи) – це не лише обсяг операцій, а й дата, час, дані про розпорядника коштів, підстави здійснення бюджетної операції тощо. Таким чином, формується база даних операцій щодо руху бюджетних коштів.

У такому разі є два варіанти звернення до такої інформації:

- перший – це отримання інформації з відповідних баз та інформаційних систем Державного казначейства України;
- другий – це формування власної бази, після чого – здійснення внутрішніх звернень для формування результуючих даних.

Обидва підходи мають низку як позитивних, так і негативних проявів. Використання зовнішніх баз потребує налагодження потужних каналів поточного обміну інформацією. У цілому, будь-яке порушення зв'язку провокує зупинку роботи більшості елементів системи. Водночас зовнішні бази дозволяють мати актуальну інформацію, формувати аналітичні звіти і проводити перевірку в режимі онлайн.

Щодо позитивних проявів використання синхронізованих внутрішніх баз даних – проблеми з обміном інформацією в робочий час не матимуть критичного значення, але будь – які зміни в руху коштів об'єктів інтересу органів контролю оновлюватимуться після відповідної синхронізації.

Зазначимо, що частина державних органів, у повноваженнях яких є здійснення контрольних заходів, оприлюднюють таку інформацію у формі відкритих даних, наприклад Державна фіскальна служба України [110], чи на власних офіційних сторінках, однак повна інформація про контрольні заходи не оприлюднюється.

Тому варто підтримувати визначену державою стратегію інформаційної безпеки і здійснювати обмін інформацією захищеними каналами з мінімальним залученням сумнівних ресурсів (наприклад, підозрілих ftp чи хмарних ресурсів).

На цьому етапі не розглядаються конкретні питання щодо налаштування ефективної та безперервної взаємодії елементів системи контролю за бюджетами ТГ. Ці питання є різноманітними і мають низку технічних (наприклад, питання шлюзування, синхронізації, визначення протоколів обміну даними, забезпечення від втручання тощо) та організаційних застережень (наприклад, визначення оптимального часу синхронізації, розподіл ролей у системі та забезпечення мінімальних ризиків зовнішнього шахрайства тощо).

Ще однією проблемою, що потребує розв'язання на шляху створення ефективної системи єдиного контролю бюджетів ТГ, є використання різних автоматизованих систем управління всередині органів контролю, наприклад АСУ «Е-Казна» в Держказначействі.

На нашу думку, система має виконати шість етапів для проведення попереднього моніторингу бюджетів місцевих органів самоврядування. Перший етап передбачає накопичення статистичної інформації від державних органів влади та управління, наприклад, від Державного казначейства України, планується отримувати на регулярній основі інформацію щодо поточних операцій ТГ з бюджетними коштами.

Але не лише статистичні дані мають накопичуватися в межах інформаційної платформи контролю бюджетів ТГ. Крім даних про рух коштів, повинна зберігатися інформація про результати перевірок органів контролю, у тому числі й щодо нерозв'язаних проблем і порушень.

Наступним етапом має виступати аналіз дотримання законодавства при здійсненні бюджетних операцій. На цьому етапі необхідною є побудова та інтеграція в єдину логічну, несуперечливу систему аналізу фінансових операцій ТГ. На нинішній день кожна контролююча установа має власні напрацювання та алгоритми, наприклад АС «Е-Казна» Держказначейства, АІС «ГРК» Держаудитслужби, чи автоматизовані системи фіскальних органів. Їхня інтеграція з метою наповнення бази даних інформаційної платформи контролю бюджетів ТГ дозволить максимально охопити фінансові операції в ТГ.

Крім того, алгоритми повинні бути інтегровані з інформаційними системами, діяльність яких є вузькоспеціалізована, наприклад – проведення тендерних закупівель – через систему Prozorro, дотримання норм законодавства щодо відмивання коштів, отриманих злочинним шляхом, і фінансування тероризму – через системи Державної служби бюджетного моніторингу.

Щодо обсягів оплати на розроблення та реалізацію таких алгоритмів і процедур, звернімося до вже згаданої системи Prozorro та визначимо вартість аналогічних розробок (табл. 3.1).

Згідно з результатами дослідження, розроблення і створення програмного забезпечення класу автоматизованих систем управління коштують у середньому 20 млн грн, а витрати на придбання серверного обладнання та облаштування потрібних приміщень становитимуть близько 10 млн грн. Загальна сума у 30 млн

грн – близько 4,5 % від загального обсягу витрат Державної аудиторської служби України [184].

Таблиця 3.1

**Приклади вартості розробок складних аналітичних інформаційних систем,
грн***

№ пор.	Назва замовлення	Замовник	Вартість робіт, грн
1	Послуги, пов'язані з програмним забезпеченням (послуги із здійснення Супроводження ПЗ Системи) [171]	АТ «Ощадбанк»	29 793 600,00
2	Пакети мережевого програмного забезпечення [161]	ДП «Нафтогазбезпека» НАК «Нафтогаз України»	56 297 488,00
3	Ліцензії на програмне забезпечення SAP MDG та послуги з підтримки програмного забезпечення SAP MDG [131]	ТОВ «Нафтогаз цифрові технології»	22 109 017.28
4	Програмне забезпечення «Аналітично-інформаційна система пошуку інформації з відкритих джерел та формування звітності» [181]	АТ «НАК «Нафтогаз України»	14 042 396,00
5	Придбання серверного обладнання та підсистеми збереження даних для функціонування центру збору бюджетної звітності у форматі XBRL [160]	Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку	15 200 000,00
6	Пакети програмного забезпечення для управління системами [161]	АТ «Ощадбанк»	29 900 000,00

* Складено за даними [131; 160; 161; 171; 181].

На основі отриманих результатів проведеного аналізу показників бюджетів ТГ повинно формуватися рішення щодо необхідності додаткового вивчення питання чи проведення перевірки (виїзної чи безвиїзної).

У разі, якщо є потреба в додатковій перевірці, але її здійснити можна на рівні інформаційних систем, без залучення фахівців державного контролю, то, на нашу думку, варто дозволити системі формувати додаткові запити в суміжні органи контролю для отримання додаткової, потрібної для проведення аналізу інформації, що може стати основою для перевірки.

Також варто наголосити, що налаштування системи можуть дозволити здійснювати поліпшений моніторинг окремих ТГ, діяльність яких, за

результатами попередніх перевірок, супроводжується низкою проблем, що потребують розв'язання, та були виявлені під час перевірки. Таким чином, перевіряльник може контролювати окремі ТГ і надавати рекомендації в найкоротший термін (до трьох днів), тоді як погодження звітів і рекомендацій можуть тривати тижнями.

Наступним етапом послідовного контролю в межах інформаційної платформи контролю бюджетів ТГ має виступати визначення ефективності фінансових операцій ТГ.

За результатами зіставлення планових і фактичних даних, дотримання органами управління ТГ бюджетного законодавства, дотримання принципів, правил і норм здійснення фінансових операцій ТГ має здійснюватись визначення ефективності бюджетів ТГ.

Рішення про ефективність повинно бути ухвалено з урахуванням алгоритмів та обов'язково підписано кваліфікованим цифровим підписом не менше ніж двома особами: перевіряльником і керівником перевірки. Таким чином, збережеться «правило двох рук» і дотримуватиметься принцип об'єктивності здійснення перевірки.

Спинимось детальніше на кваліфікованих електронних підписах. Оскільки передбачається максимальне використання електронного документообігу, цей інструмент – кваліфікований електронний підпис – є підтвердженням [177] як волевиявлення особи, що підписує, так і повноти, достовірності та незмінності документа, що був підписаний.

Ураховуючи ту обставину, що очільники ТГ зобов'язані мати кваліфіковані електронні підписи, обмін інформацією має бути максимально прискорений.

Наголосимо на потребі рольового підходу доступів до інформації та баз даних. Зазначимо, що такий розподіл має здійснюватись виключно за принципом мінімально допустимого інформування, тобто користувач системи не повинен мати надлишкової інформації, а лише ту, яка є потрібною для виконання ним власних повноважень.

Таким чином, розглянувши доступи, обіг документів та інформацію, варто зосередити увагу на наступному етапі послідовного контролю – надання результатів і звітів. На цьому етапі користувачами такої інформації є:

- користувачі державних органів бюджетного контролю;
- уповноважені представники / очільники ТГ;
- інші представники органів державного контролю;
- громадськість.

Список не є вичерпним, однак було здійснено спробу максимально згрупувати зацікавлених у результатах перевірок. Відповідно, кожен із отримувачів звітів матиме різну повноту звіту. Наприклад, для фахівців органів державного контролю важливим є причини, період, сутність порушення та відповідна аргументація представників ТГ. А для громадськості можна представити більш узагальнену, зведену інформацію про загальну кількість перевірок і загальну інформацію про їхні результати.

Таким чином, можна суттєво підвищити оперативність як у проведенні перевірок, так і в оприлюдненні результатів, що є однією із цілей діджиталізації економіки України.

Рекомендації, як завершальний етап реалізації інформаційної платформи контролю бюджетів ТГ, потенційно повинні дозволити уникати помилок у майбутньому. Наголосимо, що наявність моніторингу, а також звітів, проведених іншими органами контролю, дозволить поточному перевіряльнику виявити проблемні моменти і зосередити на них увагу, а в подальшому моніторити дотримання рекомендацій перевіряльника. Отже, система дозволить забезпечити оперативність і результативність перевірок, а інтеграція інформації з різних джерел дозволить розглянути як потенціал, так і спроможність та об'єктивність його використання в ТГ.

Оперативність і всеохопність перевірок, їхня діджиталізація дозволить значно збільшити кількість перевірених місцевих бюджетів та цільових програм.

Відмітимо також, що кваліфікований електронний підпис, поряд із наявністю кримінальної відповідальності за порушення законодавства, повинен

змусити підписантів більш ретельно перевіряти та здійснювати фінансові операції. На нинішній день такі підписи фактично не контролюються власниками, а передаються іншим особам, хто безпосередньо і формує звітність.

Ще одним позитивним явищем від упровадження інформаційної платформи контролю бюджетів ТГ, на нашу думку, є скорочення необхідності у значному штаті перевіряльників, оскільки велика алгоритмізація дозволить формувати звіти і перевіряти операції з мінімальними втратами людино-годин.

З другого боку, доступ органів перевірки, що здійснюють поточну чи наступну перевірку до результатів попередніх перевірок, дозволить скоротити необхідний час, на здійснення пошуку та аналізу даних, а отже, і дозволить, наприклад, Державній аудиторській службі чи Державному казначейству України, збільшити кількість необхідних перевірок та узгодить їхню тривалість і періоди задля уникнення пересікання в часі.

Непоодинокі випадки порушення вимог до заповнення відповідних фінансових документів (які подають до державних органів влади щодо здійснення операцій із бюджетними коштами), що мають незначний характер, наприклад: опечатки, пропущення символів при заповненні тощо є підставою для здійснення заходів контролю. Створення відповідної інформаційної платформи контролю бюджетів ТГ, на нашу думку, дозволить уникнути значної кількості несуттєвих порушень, оскільки встановлення чітких вимог до заповнення полів (наприклад, число, а не слово) дозволить значно спростити процедури інформування і перевірок, а також пришвидшить перевірки.

3.3. Напрями посилення якості громадського контролю і самоконтролю органів місцевого самоврядування

Громадський контроль за органами місцевого самоврядування є вагомим елементом системи контролю за накопиченням та ефективним використанням бюджетних коштів. Цей метод контролю складається із численних інструментів,

які можуть використовуватися громадськістю, починаючи від інструментів участі і закінчуючи зверненням до правоохоронних органів України.

Але використання інструментів громадського контролю не є поширеною практикою в Україні і може використовуватися не лише для забезпечення якісного виконання органами місцевого самоврядування покладених функцій, а й як інструмент боротьби за електоральний ресурс.

Однак для коректного та якісного досягнення Завдання 8 запропонованої нами Концепції потрібно чітко усвідомлювати головну мету та цілі реалізації заходів громадського контролю.

На нашу думку, варто виокремити такі основні цілі:

- ефективне використання коштів місцевих бюджетів;
- отримання якісних соціальних послуг;
- стимулювання розвитку громад тощо.

Водночас під час проведення громадськими активістами перевірок можуть переслідуватися й інші цілі:

- усунення конкурентів на політичній арені;
- реклама власних політичних сил та організацій;
- підвищення якості послуг та усунення недоліків у роботі ТГ;
- зміна очільників відповідних ТГ чи структурних підрозділів ТГ.

Автори сформувавши послідовність здійснення громадського контролю (рис. 3.7).

Кожна перевірка потребує окремого інструментарію здійснення контрольних заходів. Наголосимо, що ці інструменти можуть пересікатися, що поліпшує якість громадського контролю.

Наприклад, при реалізації громадського контролю щодо дотримання бюджетного законодавства представники громадськості можуть проаналізувати результати проведення тендерів на відповідних сайтах і паралельно сформувавши публічне звернення до виконавчого комітету щодо надання роз'яснень з конкретного напрямку використання коштів.

Крім того, можна переглянути результати проведених перевірок органами контролю конкретних ТГ та ідентифікувати, чи були порушення.



Рис. 3.7. Послідовність здійснення якісного громадського контролю*

* Авторська розробка.

У цілому, інструменти громадського контролю були вже розглянуті, тому зосередимо увагу на таких інструментах, що мають практику використання у країнах ЄС, серед яких можна виділити такі інструменти:

- перевірка результатів поіменного голосування;
- участь у громадських слуханнях і громадських радах;
- моніторинг проєктів нормативно-правових актів ТГ;
- особистий контроль та інші.

Перевірка результатів поіменного голосування дозволяє визначити, хто голосував за конкретні рішення. Вимоги щодо оприлюднення на сайті результатів голосування є законодавчо закріпленими, а отже, додатково можна визначити тих депутатів, хто не був присутній на відповідних нарадах. Громадський контроль дозволить виявити осіб, які своїми голосами в голосуванні унеможливлювали ефективний розвиток ТГ.

Участь у громадських слуханнях і громадських радах також є законодавчо визначеним інструментом громадського контролю, оскільки будь-яке громадське засідання не може відбуватися за зачиненими дверима, а отже, і присутність громадських активістів можлива на всіх нарадах. Таким чином можна визначати проблемні моменти і вузькі місця при розподілі бюджетних коштів і підняти ці питання серед громади. Крім того, виявлені проблемні моменти в разі реалізації їх із порушенням законодавства дозволять звертатися до органів ДФК безпосередньо з метою отримання роз'яснень. Відмітимо також, що громадський представник має право виступати на таких засіданнях (без права голосу), а процедура таких виступів повинна бути визначена в установчих документах громади.

Ініціативи зі створення громадських і молодіжних рад, які, маючи дорадчий голос, можуть брати участь у розробленні проєктів документів громади, а також надавати експертні твердження, у разі потреби та наявності відповідної кваліфікації представників таких рад.

Варто наголосити, що більшість створених громадських рад формуються на громадській ініціативі, а не на професійному цензі, а отже, їхні твердження не обов'язково враховувати в роботі. Законодавство визначає необхідність розгляду таких пропозицій, але не ухвалення їх, що дозволить відсіяти хибні чи непрофесійні пропозиції.

Особистий контроль громадських активістів за діяльністю депутатів чи очільників ТГ є чи не найсуттєвішим інструментом, оскільки:

- можна здійснювати моніторинг і контроль за звітами відповідних депутатів у рамках антикорупційного законодавства;

- моніторити документи, які депутати підписували і визначали наявність потенційного умислу;
- перевіряти наявність пов'язаних осіб із депутатом чи очільником ТГ і переможцем тендера;
- оформлювати громадські запити на депутатів та очільників з метою пояснення виявлених під час аналізу моментів;
- ставити особисто питання щодо дотримання депутатом чи очільником вимог законодавства під час особистих прийомів (в очільників прийом не рідше ніж один раз на місяць, у депутатів – не рідше ніж один раз на квартал).

Відповідна реалізація заходів відбувається за допомогою як онлайн-можливостей, так і листуванням чи особистим відвідуванням. Їхнє поєднання значно обмежує можливості очільника чи депутата ухилитися від надання відповідних роз'яснень.

Пам'ятаючи про те, що кожна створена ТГ має оприлюднювати результати практично будь-якої діяльності – від проекту нормативного документа до результатів використання бюджетних коштів – сайт громади стає одним із найбільш ефективних інструментів віддаленого громадського моніторингу. Недотримання законодавства щодо розміщення такої інформації є підставою для накладання відповідних адміністративних санкцій, у тому числі сплати штрафів.

Варто наголосити, що надлишкове використання інструментів громадського контролю, наприклад, вимагання інформації громадським запитом, яка вже оприлюднена на веб-сайті громади та в інших джерелах, призводить до додаткового завантаження відповідних підрозділів апарату ТГ, що може стати підставою для розширення такого підрозділу, а отже, зростання витрат, що, у свою чергу, призведе до скорочення витрат за іншими напрямками, можливо, більш пріоритетними. Тому, на нашу думку, в деяких випадках (спам запитів на отримання інформації від громадських активістів, запити на отримання інформації про операції, документи, про які вже оформлені в архів, тощо), використання значної кількості громадських заходів не завжди є ефективним і доречним щодо забезпечення ефективної роботи апарату ТГ.

Етап 3 передбачає проведення аналізу отриманих результатів. Цей етап є одним із ключових, оскільки брак кваліфікації чи обізнаності громадськості в конкретному питанні може призвести до популізму та некоректних результатів. Наприклад, незнання процедури наповнення і використання бюджетних коштів може створити у представників громадськості враження про їхнє неефективне використання. Тому особливої актуальності набуває питання громадської грамотності. Варто наголосити, що наявність значної кількості різноманітних посібників та ознайомлювальних матеріалів, наприклад на сайті <https://decentralization.gov.ua>, не є достатнім елементом у системі забезпечення якості громадського контролю, оскільки кількість не відповідає якості.

Переходячи до діджиталізації громадського контролю, варто розглянути підхід до інформатизації Кабінету Міністрів України, який передбачає більшу відкритість інформаційних даних і результатів діяльності ТГ (зокрема, відкритий портал Міністерства фінансів про місцеві бюджети Open Budget, інформаційний портал щодо реформи децентралізації Decentralization.gov.ua тощо). Однак відсутність єдиного реєстру електронних ресурсів, використання яких дозволить узгодити громадський контроль, дещо ускладнює процес ознайомлення із найбільш ефективними інструментами громадського контролю. Запропонуємо додатковий перелік посилань (до обов'язкового, у який входять посилання на основні органи державної влади), що дозволить підвищити якість громадського контролю (додаток Ж). Цей перелік сформований для полегшення накопичення статистичної інформації про роботу ТГ України, про роботу державних органів бюджетного контролю. Крім того, до цього переліку включені посилання на інструменти перевірки ефективної роботи громади і посилання для здійснення порівнянь ТГ з економічних, демографічних, географічних та інших параметрів.

Після проведення дослідження представниками громадськості результатів діяльності громади вони можуть сформулювати власні пропозиції та надати їх у встановленому порядку до відповідних органів місцевого самоврядування (етап 4). Відмітимо також, що ця процедура чітко визначена нормами чинного законодавства і розгляд результатів громадського контролю є обов'язковим.

Знову ж таки, при здійсненні аналізу результатів, можуть бути виявлені інші порушення органів управління ТГ, що потребуватиме проведення повторного аналізу вже нового об'єкта перевірки.

У цілому, результати перевірки місцевих бюджетів громадськими активістами можуть бути направлені не лише до органів місцевого самоврядування, а й до правоохоронних органів з метою проведення відповідних слідчих дій щодо потенційного порушення (у разі виявлення) фінансового чи бюджетного законодавства.

Проведення моніторингу впровадження результативності заходів громадського контролю дозволить досягнути ціль, що стояла перед громадськими активістами чи організацією перед початком проведення перевірки. Зазначимо, що апарати ТГ мають достатньо інструментів уповільнення процесів упровадження змін, наприклад, формування консультативно-дорадчих органів чи робочих груп. Відповідні органи можуть збиратися нерегулярно, а час між засіданнями зростатиме, що уповільнить процес ухвалення фінальних рішень.

Таким чином, підсумуємо. Існує значна кількість інструментів підвищення якості громадського контролю, але без бажання місцевих органів влади розуміти необхідність таких громадських заходів, спостерігатиметься протистояння.

Діджиталізація державних чи громадських послуг, активне навчання як громадськості, так і представників ТГ, залучення (громадськості) до обговорення та ухвалення рішень на місцевому рівні дозволять розв'язати частину зазначених проблем. Прикладами цього можуть бути такі:

- Забезпечення надання суспільних послуг у найкоротший час за рахунок зменшення кількості запитів органами ДФК для отримання інформації.
- Посилення відповідальності місцевих органів влади перед населенням у зв'язку з наявністю результатів об'єктивної оцінки органами ДФК та її оперативною доступністю в мережі «Інтернет».
- Підвищення компетенції і кваліфікації місцевих органів влади, особливо у фінансових питаннях, через проведення регулярних навчань для представників внутрішнього контролю.

- Питання додаткового фінансування органу фінансового контролю за бюджетами ТГ за рахунок отримання частини коштів (фіксованого відсотка) від обсягу повернутих до бюджету коштів. Це спонукатиме підвищення зацікавленості фахівців у якісному та оперативному проведенні контрольних заходів.

- Інформатизація дозволить виявляти і виправляти виявлені порушення в найкоротший термін.

- У свою чергу, це дозволить швидше наповнювати місцеві бюджети та здійснювати заходи, спрямовані на максимально ефективне використання (у межах затверджених бюджетів) коштів для уникнення необхідності в залученні міжбюджетних трансфертів, а отже, досягнення самоокупності та фінансової незалежності громад тощо. Перелік не є вичерпним, оскільки низка проблем залишається в тіні до моменту впровадження системи, що зумовлене наявністю неочевидних зв'язків (корупція, конфлікт інтересів тощо).

Застосування ж різноманітного інструментарію значно розширить залучення громадськості та ефективність використання місцевих бюджетів.

Важливим питанням щодо поліпшення якості як громадського, так і самоконтролю є питання фінансування відповідних заходів. З одного боку, якщо громадськість фінансується із джерел, що не є бюджетними, їхній інтерес полягатиме в забезпеченні високої якості роботи ТГ. Водночас при здійсненні фінансування громадських активістів із місцевого бюджету органи управління ТГ матимуть інструмент впливу на рішення і результати громадських активістів.

Розглядаючи джерела поліпшення якості громадського контролю і самоконтролю органів місцевого самоврядування, на наш погляд, варто зазначити потребу оцінювання якості громадського контролю. Наша позиція полягає в тому, що варто здійснювати оцінку громадського контролю як у якісному (оцінювання контрольних процедур та заходів, що застосовуються громадськістю), так і в кількісному вираженні (порівняння показників, виявлених громадськими активістами з офіційними показниками громади, оцінювати потенційні розрахунки (представників громадськості) і фактичні дані, втілені в

числовому вираженні, у тому числі з питань соціального, соціально-економічного та бюджетного характерів).

Саме достовірні результати оцінювання якості громадського контролю дозволять ухвалювати ефективні рішення і визначати доцільність застосування тих чи інших форм контролю.

Розроблену нами методику якісного громадського контролю розглянуто в Додатку 3, а її результати можуть бути абсолютно різноманітні як за формою, так і за структурою. Головне, на нашу думку, – це подання результатів на розгляд як органів ДФК, так і на розгляд керівництву ТГ у встановленому законом порядку.

Водночас поліпшення якості громадського контролю вбачаємо в оцінюванні якості контрольних заходів, що застосовувались органами місцевого самоврядування, ефективності організації внутрішньої контрольно-ревізійної діяльності органів місцевого самоврядування, у тому числі оцінка дотримання термінів подання звітності, дотримання термінів і повноти оприлюднення інформації.

Крім того, на наш погляд, усі суттєві документи ТГ, що регулюють питання її розвитку, наприклад:

- програми розвитку,
- програми фінансової підтримки комунальних підприємств, програми інвестиційної підтримки та інші програми, які розробляються і затверджуються органами місцевого самоврядування, мають бути обговорені та узгоджені із представниками громадської відповідного регіону, про що потрібно ставити відповідну відмітку: «погоджено» на титульній сторінці відповідної програми (рис. 3.8).

Згідно з чинним законодавством, а саме п. 22 статті 26 Закону України «Про місцеве самоврядування» [80], питання перебуває виключно в компетенції сільських, селищних чи міських рад. Такі дії, на відміну від наявних практик, дозволять залучати представників громадськості до розв'язання реальних проблем громад, крім того, дасть громадськості реальні важелі впливу

на вирішення стратегічних (для громади) питань, у т. ч. і питань розвитку громади.

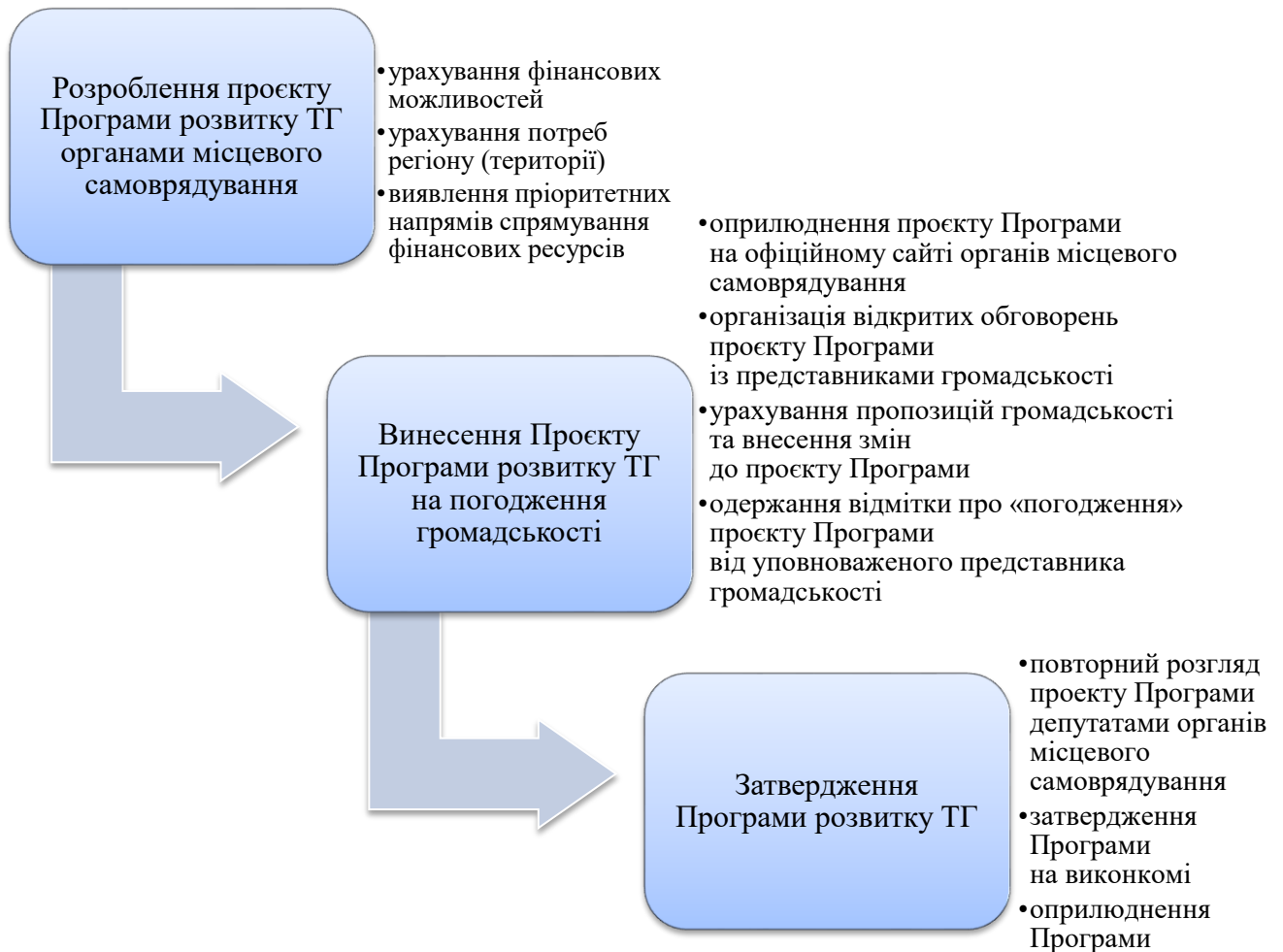


Рис. 3.8. Пропонована послідовність затвердження Програм розвитку (фінансування, інвестування тощо), що розроблені органами місцевого самоврядування, з урахуванням пропозицій громадськості*

* Авторська розробка.

Оскільки значна частина бюджетних коштів спрямовується саме на реалізацію різноманітних програм, то саме участь громадськості у процесі затвердження таких програм і внесення коректив та пропозицій дозволить підвищити якість громадського контролю за діяльністю органів місцевого самоврядування.

Водночас реалізація вищевикладеної нашої пропозиції потребує залучення від громадськості досвідчених представників-спеціалістів того чи іншого

напряму, відповідно до напряму відповідної програми, проєкт якої запропоновано до розгляду і внесення пропозицій. Саме тому, на наш погляд, актуальним є створення всеукраїнського сайту громадського контролю, на якому в режимі конференцій, брифінгів, питань-відповідей представники громадськості зможуть отримати потрібну інформацію щодо здійснення контролю за тією чи іншою сферою діяльності органів місцевого самоврядування. Водночас убачаємо за доцільне можливість створення на пропонованому сайті форумів з обраних питань, де кожен із представників громадськості (попередньо зареєструвавшись та ввівши інформацію щодо ТГ, до якої він належить) зможе створити тему для обговорення питання, яке його цікавить, та отримати відповідь як від спеціалістів, так і від представників громадськості, які мають досвід вирішення питань, що винесено на обговорення.

Створення такого всеукраїнського сайту громадського контролю дозволить здійснити обмін досвідом між представниками громадськості, урахувати практичні рекомендації тих, хто вже вирішував аналогічні питання, та, відповідно, підвищить якість громадського контролю органів місцевого самоврядування.

Що стосується систематизації якості самоконтролю органів місцевого самоврядування (Завдання 7 запропонованої нами Концепції) і внутрішній контроль органів місцевого самоврядування має включати такі завдання:

- затвердження Положення про внутрішній контроль органів місцевого самоврядування і закріплення функціональних обов'язків за підрозділами та працівниками;
- критичний аналіз і зіставлення планових показників діяльності з фактично досягнутими, виявлення рівня досягнення планових цілей діяльності органів місцевого самоврядування, відповідно до затверджених програм розвитку (інвестиційного розвитку, фінансування, зростання тощо);
- формування Звіту про результативність реалізації програми розвитку та оприлюднення на офіційному сайті;
- урахування недоліків і формування пропозицій щодо їх уникнення в наступних періодах;

- розроблення проєкту нової програми розвитку, узгодження цієї програми із представниками громадського контролю та її затвердження;
- формування комплексу заходів, які передбачається здійснити для реалізації програми.

Таким чином, наша позиція полягає в тому, що громадський контроль не має конкурувати із внутрішнім контролем органів місцевого самоврядування, а має підсилити останній у рамках співпраці з єдиною метою: забезпечення стабільного розвитку ТГ. На нашу думку, одним із ключових інструментів такої взаємодії повинно стати зобов'язання громад у формуванні на офіційному вебсайті сторінки, куди громадяни чи громадські організації мали би розміщувати результати власних громадських перевірок.

Інформація, отримана через такий інтерфейс, повинна була би лягти в основу внутрішніх перевірок (застосування внутрішнього контролю) у ТГ.

Зазначимо, що питання внутрішнього контролю ТГ чітко регламентоване чинним законодавством, однак питання щодо співпраці громадських активістів і відповідних органів внутрішнього контролю не є чітко описаними, тому запропоновані нами підходи до затвердження програм громадами можуть стати основою для поліпшення співпраці громади і громадськості, у тому числі з питань контролю за використанням бюджетних коштів.

Висновки до розділу 3

Тенденції розвитку сучасної України, цифровізація, реформа децентралізації зумовлюють доцільність оновлення чинної системи бюджетного контролю на місцевому рівні. Реформа децентралізації проявила наявність низки економічних та організаційних перешкод на шляху до ефективного функціонування бюджетного контролю на місцевому рівні, які дали змогу дійти певних висновків та узагальнень.

1. Сформовано Концепцію розвитку системи бюджетного контролю на місцевому рівні, що передбачає вирішення низки завдань інформаційного

та організаційного характеру, яка дозволить знизити рівень втрат часу, ресурсів під час перевірки місцевих бюджетів суб'єктами системи бюджетного контролю

2. Запропоновано розширити принципи бюджетного контролю на місцевому рівні за рахунок включення принципу достовірності (передбачає подання об'єктами контролю виключно достовірних даних) і принципу повноти (передбачає врахування всіх фактів та обставин для формування фінального висновку про результати перевірок і звіту).

3. Здійснено систематизацію методів, які мають допомогти реалізації зазначеної Концепції, зокрема виділено економічні, організаційні, правові, інформаційні, комбіновані.

4. Для реалізації Концепції запропоновано низку ключових завдань: уніфікація правової основи контролю за діяльністю учасників бюджетного процесу в територіальних громадах; діджиталізація та алгоритмізація бюджетного контролю на місцевому рівні; розширення використання інструментарію запобігання порушенням; посилення кадрового потенціалу державного бюджетного контролю; формування партнерства між органами державного бюджетного контролю і територіальними громадами; побудова дієвого та ефективного внутрішнього контролю; активізація громадського контролю за фінансовою діяльністю територіальних громад..

5. Визначено, що реалізація Концепції дозволить створити засади єдиного законодавчого фундаменту бюджетного контролю на місцевому рівні в Україні з урахуванням усіх елементів бюджетного контролю, систематизувати і стандартизувати інструменти здійснення бюджетного контролю (до єдиного стандарту перевірки), інтегрувати та узгодити функції органів контролю, місцевого самоврядування і представників громадськості та забезпечити чіткий розподіл відповідних повноважень між ними. Це сприятиме мінімізації ризиків порушення бюджетного законодавства на місцевому рівні, підвищенню рівня якості управління бюджетними ресурсами в територіальних громадах тощо.

6. Обґрунтовано організаційно-економічні засади формування платформи (автоматизованої системи) обміну інформацією про планування та результати

контрольних заходів щодо місцевих бюджетів територіальних громад. Формування такої платформи дозволить сконцентрувати і систематизувати інформацію про проведені (та планові) заходи контролю, забезпечить оперативність розміщення такої інформації та розширить можливості доступу до неї всіх зацікавлених сторін.

7. Запропоновано послідовність здійснення якісного громадського контролю із наступною перевіркою звітів про проведені заходи. Обов'язково потрібно оцінювати ефективність таких досліджень за окремою шкалою, що дозволить визначати достовірність та об'єктивність інформації, а також здійснювати перевірки з максимальним дотриманням принципів фінансового контролю на місцевому рівні.

8. Визначено доцільність залучення громадськості до перевірок органами бюджетного контролю, оскільки це дозволить максимально поліпшити ефект від контрольних заходів, адже саме громада має змогу найбільш оперативно реагувати на зміни місцевих бюджетів.

Основні результати третього розділу знайшли своє відображення у працях автора [20; 24].

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі наведено теоретичне узагальнення і запропоновано нове вирішення наукового завдання, яке полягає в удосконаленні науково-методичних підходів та обґрунтуванні практичних рекомендацій щодо поліпшення контролю за наповненням і використанням бюджетних коштів місцевих громад, особливо в умовах реформи децентралізації.

За результатами дослідження сформульовано такі висновки.

1. На основі аналізу наукових підходів до понять «бюджетний контроль» і «фінансовий контроль» було сформульовано визначення поняття «система бюджетного контролю на місцевому рівні», з одного боку, як діяльності органів державного фінансового контролю та інших суб'єктів бюджетного контролю, з другого – як сукупності інструментів, механізмів, видів, заходів бюджетного контролю, спрямованих на забезпечення законності дій учасників бюджетного процесу на місцевому рівні під час складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання місцевих бюджетів і звітування про їх виконання з використанням специфічних форм і методів їх організації. На відміну від наявних підходів, визначено такі елементи системи бюджетного контролю, як: державний контроль, внутрішній контроль, громадський контроль і зовнішній незалежний контроль. Проведене дослідження дозволило розширити перелік суб'єктів контролю, до якого поряд з уповноваженими органами державної влади, що здійснюють державний фінансовий контроль, підрозділами внутрішнього контролю та аудиту в територіальних громадах, віднесено громадських активістів і громадські організації, а також зовнішніх незалежних аудиторів.
2. У дисертації обґрунтовано структуру системи бюджетного контролю на місцевому рівні в умовах адміністративно-фінансової децентралізації. Визначено, що метою функціонування даної системи є забезпечення виконання органами місцевого самоврядування дотримання вимог бюджетного законодавства, виявлення та усунення порушень.

Ідентифіковано, що система бюджетного контролю є елементом системи державного фінансового контролю. Наголошено на зростанні ролі громадського контролю в системі бюджетного контролю на місцевому рівні, у тому числі як альтернативного джерела отримання інформації про порушення бюджетного законодавства. Наведено приклади пересікання компетенцій між державними органами бюджетного контролю, самоконтролю (у рамках здійснення поточного бюджетного контролю в ТГ) і громадським контролем в умовах адміністративно-фінансової децентралізації.

3. Досліджено світовий досвід здійснення ДФК на місцевому рівні, на основі якого визначено закономірності та запропоновано шляхи оптимізації системи бюджетного контролю в Україні, у тому числі такі: надання права законодавчої ініціативи Рахунковій палаті України (та/або іншим органам ДФК), що надасть додаткової незалежності, права Рахунковій палаті України представляти інтереси держави в цивільному й арбітражному судочинстві тощо. Доведено доцільність упровадження у вітчизняну практику посилення ролі внутрішнього контролю на місцевому рівні, розширення інструментарію щодо залучення громадськості за контролем бюджетних коштів на місцевому рівні.
4. Проведено порівняльний аналіз місцевих бюджетів Львівської та Харківської областей за наповненням і використанням коштів місцевих бюджетів ТГ. Визначено, що впродовж 2015–2020 років питома вага доходів місцевих бюджетів у структурі Зведеного бюджету коливалась у межах від 18 до 22,6 %, при цьому частка офіційних трансфертів становила від 59,1 до 34 % у структурі доходів місцевих бюджетів. Доведено, що доцільність переосмислення ролі та механізмів реалізації бюджетного контролю на місцевому рівні обумовлена концентрацією значного бюджетного ресурсу в ТГ, які в результаті реалізованих реформ значно розширили перелік повноважень та перейшли на прямі міжбюджетні відносини з Державним бюджетом. Визначено що, управління бюджетними ресурсами в ТГ часто

супроводжується такими ключовими проблемами, як: неефективне управління доходами і витратами бюджетів ТГ; неефективне управління комунальним майном і земельними ресурсами; невиконання або неповне виконання бюджетних програм; недостатня кваліфікація працівників фінансових підрозділів тощо.

5. Проведений аналіз результатів перевірок ефективності формування та використання бюджетного ресурсу в ТГ Рахунковою палатою України, Державним казначейством України, Державною аудиторською службою України допоміг визначити, що більшість порушень виявляється на етапі поточного контролю і стосується недостач (розкрадання) коштів місцевих бюджетів. У рамках дослідження ідентифіковано, що функціонування системи бюджетного контролю на місцевому рівні на сучасному етапі характеризується такими проблемами: відсутність чіткого, встановленого законодавством переліку державних органів, на які покладено здійснення в Україні бюджетного контролю на місцевому рівні, та їхніх повноважень; дублювання і наявність аналогічних завдань у роботі органів контролю різних рівнів, надмірне перевантаження окремих територіальних громад ревізіями і перевітками; низька ефективність внутрішнього аудиту (який часто розглядається радше як формальна процедура) у територіальних громадах тощо.
6. Оскільки одним із суб'єктів системи бюджетного контролю на місцевому рівні є громадський контроль, досліджено інституційно-організаційні засади здійснення громадського контролю за використанням бюджетних ресурсів ТГ та виявлено чотири рівні громадської участі у процесі ухвалення ТГ управлінських рішень: інформування, консультування, діалог, партнерство. Досліджено наповнюваність сайтів громад потрібною для проведення заходів громадського контролю інформацією та елементів електронної демократії. Для визначення позицій і думки громадських активістів та експертів було проведено соціологічне дослідження, яке дозволило встановити, що здійснення громадського контролю ускладнене такими чинниками:

несвоєчасне і неповне висвітлення офіційної документації на вебсайтах громад, що ускладнює процедуру перевірки актуальних бюджетних даних; недосконалість механізмів застосування громадської участі у бюджетному процесі, що потенційно призводить до непрозорості ухвалення рішення органами місцевого самоврядування; реалізація електронних процедур не передбачає реального обговорення та досягнення порозуміння, що перетворює їх на механізм інформування громадськості.

7. Означені особливості та проблеми функціонування системи бюджетного контролю на місцевому рівні стали підставою для розроблення Концепції розвитку системи бюджетного контролю на місцевому рівні. Ця Концепція передбачає вирішення низки завдань інформаційного, правового та організаційного характеру, що дозволить знизити рівень втрат часу, ресурсів під час перевірки місцевих бюджетів суб'єктами системи бюджетного контролю. У рамках Концепції запропоновано розширити принципи бюджетного контролю на місцевому рівні за рахунок включення принципу достовірності (передбачає подання об'єктами контролю виключно достовірних даних) і принципу повноти (передбачає врахування всіх фактів та обставин для формування фінального висновку про результати перевірок і звіту). У рамках запропонованої Концепції ідентифіковано шляхи підвищення ефективності бюджетного контролю на місцевому рівні у формі таких ключових завдань: уніфікація правової основи контролю за діяльністю учасників бюджетного процесу в територіальних громадах; діджиталізація та алгоритмізація бюджетного контролю на місцевому рівні; розширення використання інструментарію запобігання порушенням; посилення кадрового потенціалу державного бюджетного контролю; формування партнерства між органами державного бюджетного контролю і територіальними громадами; побудова дієвого та ефективного внутрішнього контролю; активізація громадського контролю за фінансовою діяльністю територіальних громад. Визначено, що реалізація Концепції дозволить створити засади єдиного законодавчого фундаменту бюджетного контролю в Україні на місцевому

рівні з урахуванням усіх органів бюджетного контролю, систематизувати і стандартизувати інструменти здійснення ДФК (до єдиного стандарту перевірки), інтегрувати та узгодити функції органів контролю, місцевого самоврядування і представників громадськості та забезпечити чіткий розподіл відповідних повноважень між ними.

8. У контексті підвищення ефективності бюджетного контролю розроблено автоматизовану систему обміну інформацією про контрольні заходи щодо місцевих бюджетів ТГ, упровадження якої дозволить збільшити кількість перевірок і вивільнить додаткові людські ресурси для детальних досліджень. Сутність цієї системи полягає в тому, що вся інформація про проведені (та планові) заходи контролю мають зберігатися централізовано, наповнюватися оперативно і використовуватися всіма зацікавленими учасниками цієї системи. Це дозволить сконцентрувати і систематизувати інформацію про проведені заходи, забезпечить оперативність розміщення такої інформації, розширить можливості доступу до неї та допоможе зменшити бюрократичні перешкоди. У дисертації обґрунтовано напрями активізації громадського контролю і самоконтролю органів місцевого самоврядування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аналітичний звіт за підсумками міжрегіонального дослідження участі громадськості у процесах об'єднання та розвитку територіальних громад. URL : <http://samoorg.com.ua/wp-content/uploads/2016/11/Analitichniy-zvit-povniy.pdf> (дата звернення: 10.11.2020).

2. Асадов А. М. К вопросу о формировании системы органов финансового контроля в России. *Вестник ПУРГУ*. 2005. № 8. С. 56–66.

3. Аудит адміністративної діяльності: теорія та практика / Українська академія державного управління при Президентові України. Шведське національне бюро аудиту. Київ, 1999. 250 с.

4. Аудиторський звіт за результатами державного фінансового аудиту Роганського селищного бюджету об'єднаної територіальної громади за період з 01.01.2017 по 30.09.2018, а з окремих питань – селищного бюджету с. Рогань та сільського бюджету с. Пономаренки Харківського району Харківської області і URL : <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=145414> (дата звернення: 17.04.2021).

5. Афанасьев В. Г. Человек в управлении обществом. Москва, 1977. 382 с.

6. Баранова Д. А. Функції та види механізмів державного фінансового контролю. *Економіка та держава*. 2014. № 5. С. 146—149.

7. Беля А. Р. Адміністративно-фінансова децентралізація як чинник реформування фінансового контролю на місцевому рівні. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету* [ред. кол. : Куцик П. О., Семак Б. Б. та ін.]. Львів, 2019. Вип. 58. С. 37—43.

8. Беля А. Р. Актуальні проблеми системи державного фінансового контролю місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації. *Сучасний стан та пріоритети модернізації фінансово-економічної системи України* : матеріали ІХ Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених (м. Львів, 22 листопада 2018). Київ : Алерта, 2018. С. 96–98.

9. Беля А. Р. Аналіз особливостей використання фінансових ресурсів об'єднаних територіальних громад. *III International Scientific Conference Integration of Business Structures : Strategic and technologies : Conference Proceedings* (Tbilisi, Georgia : Baltija Publishing. February 22th, 2019). Tbilisi, 2019. С. 99–101.

10. Беля А. Р. Аналіз формування доходів місцевих бюджетів в умовах адміністративно-фінансової децентралізації. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України: [зб. наук. пр.] / ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долишнього НАН України» ; ред. кол. : В. С. Кравців (відп. ред.). Львів, 2018. Вип. 1 (129). С. 133–137.*

11. Беля А. Р. Використання досвіду Польщі здійснення державного контролю та оцінки ефективності використання бюджетних коштів на місцевому рівні. *Проблеми формування та реалізації регіональної економіки* : мат. III Міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 29 серпня 2020 р. Запоріжжя, 2020.

12. Беля А. Р. Головні інституційні засади проведення державного фінансового контролю та оцінка ефективності використання коштів ТГ. *Integration of Business Structures: Strategies and Technologies : IV International Scientific-practical Conference : Conference Proceedings, February 21th, 2020. Tbilisi, Georgia: Baltija Publishing. Tbilisi, 2020. p. 63–67.*

13. Беля А. Р. Зарубіжний досвід організації системи державного фінансового контролю місцевих бюджетів та напрямки їх імплементації. *Методичні підходи до формування стратегічного бачення соціально-економічного розвитку регіонів* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 22 червня 2019 р.). Дніпро : НО «Перспектива», 2019. С. 63–66.

14. Беля А. Р. Застосування блокчейн-технології у сфері державних фінансів. *Проблеми та перспективи розвитку економіки і підприємництва та комп'ютерних технологій в Україні* : матеріали XIV Науково-практичної

конференції науково-педагогічних працівників (м. Львів, 17–20 квітня 2018 року) / НУ «Львівська політехніка». Львів, 2018. С. 95–97.

15. Беля А. Р. Застосування інноваційних технологій в системі управління земельними ресурсами об'єднаних територіальних громад. *Інноваційні технології у розвитку сучасного суспільства* : матеріали Міжнародної конференції (м. Львів, 18–19 квітня 2019 р.) / Інститут підприємництва та перспективних технологій Національного університету «Львівська політехніка». Львів, 2019. С. 208–210.

16. Беля А. Р. Іноземний досвід здійснення громадського контролю як одного із шляхів забезпечення ефективного розвитку об'єднаних територіальних громад. *Напрями розвитку ринкової економіки: нові реалії та можливості в умовах інтеграційних процесів* : матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ужгород, 30 листопада 2019 р.). Ужгород : Видавничий дім «Гельветика», 2019. Ч. 2. С. 7–11.

17. Беля А. Р. Інституційне середовище державного фінансового контролю в умовах реформи фінансової децентралізації. *Перспективи розвитку нової економічної системи на державному та регіональному рівнях* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції Навчально-наукового інституту управління, економіки та природокористування Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського (м. Київ, 5 жовтня 2019 р.). С. 77–81.

18. Беля А. Р. Можливості імплементації світового досвіду державного фінансового контролю місцевих бюджет. *Проблеми системного підходу в економіці*: [зб. наук. пр.] : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 25 січня 2020 р.). / Національний авіаційний університет ; Дніпро : НО «Перспектива», 2020. С. 97–100.

19. Беля А. Р. Недоліки методологічного характеру функціонування системи державного фінансового контролю на місцевому рівні. *Сучасні тенденції розвитку економіки, обліку, фінансів і права* : збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (Полтава, 21 травня 2020 р.) : у 2 ч. Полтава : ЦФЕНД, 2020. Ч. 1. С. 18–20.

20. Беля А. Р. Нова модель фінансового контролю за використання бюджетних ресурсів на місцевому рівні: завдання реалізації. *Сучасний стан та пріоритети модернізації фінансово-економічної системи України* : матеріали доповідей XI Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених (м. Львів, 19 листопада 2020 р.). Київ : Алерта, 2020. С. 137–140.

21. Беля А. Р. Організація системи фінансового контролю на місцевому рівні в умовах адміністративно-фінансової децентралізації. *Вдосконалення економіки та фінансової системи країни: актуальні проблеми та перспективи* : матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Запоріжжя, 2 лютого 2018 р.). Запоріжжя : Класичний приватний університет, 2018. Ч. 2. С. 6–8.

22. Беля А. Р. Особливості здійснення попереднього, поточного та наступного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів об'єднаних територіальних громад. *Теоретичні та практичні засади ефективного функціонування соціально-економічної сфери* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 25 січня 2020 р.). Дніпро : НО «Перспектива», 2020. С. 97–100.

23. Беля А. Р. Особливості формування об'єднаних територіальних громад та використання ними фінансових ресурсів у контексті сучасних українських реформ. *Проблеми системного підходу в економіці*: [зб. наук, пр.] / Національний авіаційний університет ; ред. кол. : С. Ф. Смерічевський (відп. ред.). Київ, 2020. Вип. 2 (76). С. 88–96.

24. Беля А. Р. Роль громадського контролю за діяльністю об'єднаних територіальних громад. *Актуальні питання, проблеми та перспективи соціально-економічного розвитку країни* : збірник тез наукових робіт учасників Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Одеса, 16 березня 2019 р.) / ГО «Центр економічних досліджень та розвитку». Одеса : ЦЕДР, 2019. С. 54–57.

25. Беля А. Р. Роль громадського контролю та його вплив на оцінку ефективності використання бюджетних коштів ОТГ. *Сучасні теоретичні та*

практичні аспекти антикризового регулювання економіки в умовах європейської інтеграції : матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Одеса, 31 жовтня 2020 р.). С. 104–108.

26. Беля А. Р. Роль громадськості в процесах контролю за використанням коштів ТГ. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі* (Серія «Економічні науки»). 2020. Вип. 2 (98). С. 42–48.

27. Беля А. Р. Роль інтегрованого просторового планування в ефективному розвитку об'єднаних територіальних громад. *Проблеми розвитку фінансово-кредитної системи* : збірник тез XIX Міжнародної наукової конференції молодих учених, аспірантів та студентів (м. Львів, 29 березня 2019 р.) / ЛННІ ДВНЗ «Університет банківської справи». Львів, 2019. С. 22–24.

28. Беля А. Р. Створення та впровадження «Центру контролю території» як основного інституційного органу об'єднаних територіальних громад. *Модернізація економіки країни в контексті соціальних викликів* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 1 вересня 2018 року) / ГО «Львівська економічна фундація». Львів : ЛЕФ, 2018. С. 42–46.

29. Беля А. Р., Сторонянська І. З Особливості та проблеми здійснення громадського контролю виконання місцевих бюджетів територіальних громад. *Світ Фінансів*. 2020. Вип. 4 (65). С. 103–117.

30. Беля А. Р. Теоретичні засади функціонування системи державного фінансового контролю. *Економічний аналіз* : [зб. наук. пр.] / Тернопільський національний економічний університет ; ред. кол. : О. В. Ярощук (відп. ред.). Тернопіль, 2018. Т. 28. № 3. С. 134–139.

31. Беля А. Р. Фінансове забезпечення місцевих бюджетів в умовах адміністративно-фінансової децентралізації. *Проблеми та перспективи розвитку національної економіки в умовах глобалізації* : збірник наукових праць за матеріалами XVI Всеукраїнської науково-практичної онлайн-конференції молодих учених та студентів (м. Острог, 23 березня 2018 р.). Острог : Вид-во Національного університету «Острозька академія», 2018. С. 8–11.

32. Беля А. Р. Формування концептуальної моделі фінансового контролю територіальних громад. *Розвиток міжнародного економічного співробітництва: механізми та стратегії* : матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ужгород, 19–20 березня 2021 року). Ужгород, 2021. С. 91–95.

33. Беля А. Р. Характеристика проблем функціонування системи державного фінансового контролю на місцевому рівні правового характеру. *Dynamics of the development of world science* : матеріали VIII Міжнародної науково-практичної конференції. Секція 24 : Економічні науки (м. Ванкувер, Канада, 15–17 квітня 2020 р.). С. 292–299.

34. Беля А. Р., Сторонянська І. З. Public Control Over the Use of Budget Revenues of Local Communities in Ukraine. *Regional and Local Development – Economic, Social and Environmental Factors / The WSB University in Poznan Research. Journal Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu*, 2020. Т. 91. № 4. S. 99–111.

35. Біла Л. М. Спільні та відмінні риси податкових систем країн Європейського Союзу та України. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. № 6. С. 656–661.

36. Бовсуновська Г. С. Розвиток ринку автотранспортного страхування України : дис. ... канд. екон. наук : Дніпропетровськ, 2015. 222 с.

37. Бюджети ОТГ Львівської та Харківської області. URL : <https://openbudget.gov.ua/analytics/expenses> (дата звернення: 20.04.2021).

38. Бюджетний кодекс України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення: 20.04.2021).

39. Бюджетний літопис: 4 квартал 2017 року. URL : <http://cost.ua/news/508-budget-chronicles-4th-quarter-2017> (дата звернення: 14.07.2020).

40. Бюджетний менеджмент : підручник / за ред. В. Г. Дем'янишина, Г. Б. Погрішук. Тернопіль, 2015. 522 с.

41. В Польше бюджеты местных общин составляют треть бюджета страны — глава Союза польских городов Анджей Поравский. URL : <https://old.decentralization.gov.ua/reform/item/id/93> (дата обращения: 10.07.2019).

42. Васильців Т. Г., Лупак Р. Л. Стратегічні пріоритети конвергенції соціальної безпеки України та ЄС. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України*. 2018. Вип. 5 (133). С. 14–19.
43. Виговська Н. Державний фінансовий контроль у системі регулювання земельних відносин. *Галицький економічний вісник*. 2012. № 4 (37). С. 104–111.
44. Владімірова Н. П. Сутність державного фінансового контролю. *Сучасні проблеми фінансового моніторингу*. Харків, 2015. С. 40–44.
45. Возняк Г. В. Переваги та ризики бюджетної децентралізації: теоретико-методологічні аспекти. *Проблеми економіки*. 2015. № 2. С. 253–257.
46. Гай-Нижник П. Фінансова політика уряду Української Держави Гетьмана Павла Скоропадського (29 квітня – 14 грудня 1918). Київ, 2004. 430 с.
47. Гетманець О. П. Бюджетний контроль: організаційно-правові засади : монографія. Харків, 2008. 308 с.
48. Григор'єв Д. Поняття та особливості бюджетного контролю в Україні. *Фінансове право*. 2018. № 2. С. 124–129.
49. Гуцаленко Л. В. Формування економічної сутності державного фінансового контролю. *Збірник наукових праць Вінницького ДАУ*. 2008. Вип. 36. С. 300–305.
50. Даже глупость государства часто стоит больших денег. URL : https://zn.ua/internal/prezident-naivyshey-izby-kontrolya-polshi-kshishtof-kvyatkovskiy-dazhe-glupost-gosudarstva-chasto-stoit-bolshih-deneg-265823_.html (дата обращения: 10.07.2019).
51. Данчевська І. Р. Державний фінансовий контроль використання коштів місцевих бюджетів України : дис. ... канд. екон. наук. Львів, 2018. 222 с.
52. Данчевська І. Р. Інституційне середовище ДФК на рівні місцевих бюджетів. *Розвиток обліку, аналізу і аудиту суб'єктів суспільного інтересу*. Житомир : Житомирський державний технологічний університет, 2017. С. 415–417.

53. Даценко Г. В. Вдосконалення складових елементів державного фінансового контролю в Україні. *Вісник ЧТЕІ. Економічні науки*. 2013. № 2. С. 254–257.

54. Декларация об общин принципах деятельности высших органов финансового контроля государства – участников Содружества Независимых Государств / Рахункова палата Верховної Ради України. URL : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/index> (дата обращения: 10.04.2021).

55. Державна казначейська служба України. URL : <https://www.treasury.gov.ua/ua> (дата звернення: 21.03.2021).

56. Державний вебпортал бюджету для громадян. URL : <https://openbudget.gov.ua> (дата звернення: 15.04.2021).

57. Державний фінансовий аудит об'єднаних територіальних громад. Ключові проблеми та шляхи їх вирішення. URL : <https://decentralization.gov.ua/news/12029> (дата звернення: 16.04.2021).

58. Децентралізація: коротко про головне. URL : <https://cost.ua/news/698-detsentralizatsiya-korotko-pro-holovne> (дата звернення: 01.05.2020).

59. Деякі питання документування управлінської діяльності. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/55-2018-п#Text> (дата звернення: 21.03.2021).

60. Деякі питання органів фінансового контролю : Постанова Кабінету Міністрів України від 20 травня 2020 р. № 388. URL : <https://www.kmu.gov.ua/npas/deyaki-pitannya-organiv-finansovogo-a388> (дата звернення: 10.04.2021).

61. Джерела доходів місцевих бюджетів. URL : https://decentralization.gov.ua/uploads/library/file/168/%D0%91%D1%83%D0%BA%D0%BB%D0%B5%D1%82_-_%D0%9D%D0%BE%D1%80%D0%BC%D0%B0%D1%82%D0%B8%D0%B2%D0%BD%D1%96_%D0%B4%D0%BE%D1%85%D0%BE%D0%B4%D0%B8_-_1__%D0%BF%D0%B5%D1%80%D0%B5%D0%B3%D0%BB%D1%8F%D0%B4_.pdf (дата звернення: 10.04.2021).

62. Діджиталізація як основний фактор розвитку. URL : <http://confmanagement.kpi.ua/proc/article/view/201186> (дата звернення: 01.11.2020).

63. Довідка щодо виконання доходів місцевих бюджетів за 2019 рік. URL : https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%94%D0%BE%D0%B2%D1%96%D0%B4%D0%BA%D0%B0_%D0%B2%D0%B8%D0%BA%D0%BE%D0%BD_%D0%9C%D0%91_2019_%D1%80%D1%96%D0%BA_%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%BB.pdf (дата звернення: 01.02.2021).

64. Довідка щодо стану виконання місцевих бюджетів. Виконання доходів місцевих бюджетів за січень — грудень 2018 року. URL : https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/849_1168306918-ilovepdf-compressed.pdf (дата звернення: 01.02.2021).

65. Довідка щодо стану виконання місцевих бюджетів. Виконання доходів місцевих бюджетів за січень — грудень 2017 року. URL : <https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/%D0%94%D0%BE%D0%B2%D1%96%D0%B4%D0%BA%D0%B0%20%D1%81%D1%96%D1%87%D0%B5%D0%BD%D1%8C-%D0%B3%D1%80%D1%83%D0%B4%D0%B5%D0%BD%D1%8C%202017.docx> (дата звернення: 01.02.2021).

66. Експерти проаналізували бюджети 806 ОТГ. URL : <https://decentralization.gov.ua/news/11434> (дата звернення: 15.08.2020).

67. Експертний аналіз бюджетів 665 ОТГ за I півріччя 2018 року. URL : <https://decentralization.gov.ua/news/9680> (дата звернення: 10.08.2020).

68. Ефимова Н. П. Государственный финансовый контроль: вопросы теории и практики : дис. ... д-ра экон. наук. Москва, 2000. 295 с.

69. Єдиний вебпортал використання публічних коштів. URL : <https://spending.gov.ua/web/guest> (дата звернення: 15.01.2021).

70. Єдиний реєстр громадських об'єднань. URL : <https://rgo.minjust.gov.ua> (дата звернення: 15.01.2021).

71. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 № 3125-XII. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3125-12> (дата звернення: 01.02.2021).

72. Закон України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо запровадження середньострокового бюджетного планування» від 6 грудня 2018 року № 2646-VIII. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2646-VIII#Text> (дата звернення: 01.02.2021).

73. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо вдосконалення системи управління та дерегуляції у сфері земельних відносин» № 1423-IX від 28 квітня 2021 року. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1423-20> (дата звернення: 21.03.2021).

74. Закон України «Про всеукраїнський та місцеві референдуми» від 3 липня 1991 року № 1286-XII. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1286-12> (дата звернення: 01.02.2021).

75. Закон України «Про громадські об'єднання» від 22 березня 2012 року № 4572-VI. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4572-17> (дата звернення: 01.02.2021).

76. Закон України «Про добровільне об'єднання місцевих громад» від 5 лютого 2015 року № 157-VIII. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/157-viii> (дата звернення: 01.02.2021).

77. Закон України «Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України» від 15 квітня 2014 року № 1207-VII. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1207-18#Text> (дата звернення: 01.02.2021).

78. Закон України «Про засади державної регіональної політики» від 5 лютого 2015 року № 156-VIII. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/156-19#Text> (дата звернення: 01.02.2021).

79. Закон України «Про звернення громадян» від 2 жовтня 1996 року № 393/96-ВР. URL : <https://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/393/96-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 01.02.2021).

80. Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21 травня 1997 року № 280/97-ВР. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 01.02.2021).

81. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» № 2939-ХІІ від 26 січня 1993 року. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text> (дата звернення: 21.03.2021).

82. Закон України «Про оцінку земель» від 11.12.2003 № 1378-ІV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15#Text> (дата звернення: 01.02.2021).

83. Закон України «Про публічні закупівлі» від 25 грудня 2015 року № 922-VІІІ. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19#Text> (дата звернення: 01.02.2021).

84. Закон України «Про Рахункову палату» від 11 липня 1996 р. № 315/96-ВР. *Відомості Верховної Ради України*. 1996. № 30. С. 141.

85. Закон України «Про соціальний діалог в Україні» від 23 грудня 2010 року № 2862-VІ. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2862-17> (дата звернення: 01.02.2021).

86. Закон України «Про співробітництво територіальних громад» від 17 червня 2014 року № 1508-VІІ. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1508-18> (дата звернення: 01.02.2021).

87. Законодавство України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 01.02.2021).

88. Запоріжжя. Що не так із бюджетом участі? URL : <https://www.prostir.ua/?news=zaporizhzhya-scho-ne-tak-iz-byudzhetom-uchasti> (дата звернення: 10.04.2021).

89. Зарипов Р. Р. Финансово-правовые отношения и финансовый контроль. *Вестник ЧГУ. Экономика*. 2015. № 4 (20). С. 85—88.

90. Зарубіжний досвід організації ДФК та можливість його використання в Україні. URL : <http://ua-ekonomist.com/archive/2016/1/Pyhotskyj.pdf> (дата звернення: 15.08.2019).

91. Зведений бюджет України. URL : <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons> (дата звернення: 10.04.2021).
92. Звіт по Україні. URL : <http://bit.do/eEjyd> (дата звернення: 15.08.2020).
93. Звіт про результати аудиту ефективності використання коштів субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на формування інфраструктури об'єднаних територіальних громад. URL : https://gp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2019/20-5_2019/Zvit_20-5_2019.pdf (дата звернення: 15.08.2020)
94. Звіт про результати державного фінансового аудиту Бабинської ОТГ. URL : <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=153784> (дата звернення: 01.02.2021).
95. Звіт про результати державного фінансового аудиту бюджету Грабовецької об'єднаної територіальної громади Стрийського району Львівської області за 2016–2018 роки. URL : <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=148896> (дата звернення: 15.04.2020).
96. Звіт про результати державного фінансового аудиту бюджету Ходорівської ОТГ за 2017–2018 роки та січень – червень 2019 року. URL : <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=153394> (дата звернення: 15.04.2020).
97. Звіт про результати діяльності Державної аудиторської служби України, її міжрегіональних територіальних органів за 2019 рік. URL : <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=158169> (дата звернення: 01.02.2021).
98. Звіт про результати діяльності Державної аудиторської служби України, її міжрегіональних територіальних органів за 2020 рік. URL : https://dasu.gov.ua/attachments/41c93f15-7eb7-49ab-b464-1934173c7f58_ЗВІТ__2020_рік.pdf (дата звернення: 01.02.2021).
99. Звіт про результати роботи Державної аудиторської служби України, її міжрегіональних територіальних підрозділів та управлінь в областях за 2016 рік

(II том). URL : <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=132182> (дата звернення: 01.02.2021).

100. Звіт про результати роботи Державної аудиторської служби України, її міжрегіональних територіальних органів та управлінь в областях за 2017 рік. URL : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/132210> (дата звернення: 01.02.2021).

101. Звіт Рахункової палати України за 2014 рік. URL : https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Reports/zvit_2014.pdf (дата звернення: 01.02.2021).

102. Звіт Рахункової палати України за 2015 рік. URL : https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Reports/Zvit_RP_2015.pdf (дата звернення: 01.02.2021)

103. Звіт Рахункової палати України за 2016 рік. URL : https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Reports/Zvit_RP_2016.pdf (дата звернення: 01.02.2021).

104. Звіт Рахункової палати України за 2017 рік. URL : https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Reports/Zvit_RP_2017.pdf (дата звернення: 01.02.2021).

105. Звіт Рахункової палати України за 2018 рік. URL : https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Reports/2018/ZVIT_RP_2018.pdf (дата звернення: 01.02.2021).

106. Звіт Рахункової палати України за 2020 рік. URL : https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Reports/2020/ZVIT_RP_2020.pdf (дата звернення: 21.03.2021).

107. Здійснення громадського контролю у зарубіжних країнах. URL : <http://euinfocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/29223.pdf> (дата звернення: 15.08.2019).

108. Інструкція з проведення перевірки дотримання вимог нормативних документів і нормативів обчислення вартості будівництва об'єктів, що споруджуються із залученням бюджетних коштів, а також коштів державних і комунальних підприємств, установ та організацій, кредитів, наданих під

державні гарантії. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0092-15#Text> (дата звернення: 15.08.2019).

109. Інтерактивна мапа адміністративно-територіальних одиниць України. URL : <https://atu.decentralization.gov.ua> (дата звернення: 21.03.2021).

110. Інформація про кількість проведених планових / позапланових перевірок та їх результати. URL : <https://data.gov.ua/group/6c734e97-52f5-40a1-9cb5-81b5ebb15e43?organization=derzhavna-fiskalna-sluzhba-ukrayiny> (дата звернення: 01.02.2021).

111. Інформація щодо стану виконання місцевих бюджетів за січень – грудень 2016 року. URL : [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%94%D0%9E%D0%92%D0%86%D0%94%D0%9A%D0%90%20\(%D1%81%D1%96%D1%87%D0%B5%D0%BD%D1%8C-%D0%B3%D1%80%D1%83%D0%B4%D0%B5%D0%BD%D1%8C\).docx](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%94%D0%9E%D0%92%D0%86%D0%94%D0%9A%D0%90%20(%D1%81%D1%96%D1%87%D0%B5%D0%BD%D1%8C-%D0%B3%D1%80%D1%83%D0%B4%D0%B5%D0%BD%D1%8C).docx) (дата звернення: 01.02.2021).

112. Інформація щодо стану виконання місцевих бюджетів за січень – грудень 2017 року. URL : <https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%94%D0%BE%D0%B2%D1%96%D0%B4%D0%BA%D0%B0%20%D1%81%D1%96%D1%87%D0%B5%D0%BD%D1%8C-%D0%B3%D1%80%D1%83%D0%B4%D0%B5%D0%BD%D1%8C%202017.docx> (дата звернення: 01.02.2021).

113. Інформація щодо стану виконання місцевих бюджетів за січень – грудень 2018 року. URL : https://mof.gov.ua/storage/files/849_1168306918-ilovepdf-compressed.pdf (дата звернення: 01.02.2021).

114. Калінюк Н. В. Удосконалення системи управління місцевими фінансовими ресурсами : дис. ... канд. наук з держ. управління. Київ, 2005. 222 с.

115. Клець Л. Є. Бюджетний менеджмент : навч. посібник. Київ, 2007. 640 с.

116. Коломоєць Т. О. Зарубіжний досвід контролю за діяльністю органів місцевого самоврядування як суб'єктів адміністративного права. URL : <http://www.stattionline.org.ua/pravo/76/12542-zarubizhnij-dosvid-kontrolyu-za-diyalnistyuu-organiv-miscevogosamovryaduvannya-yak-sub-yektiv-administrativnogo->

prava-ta-osnovni-napryamki-jogo-zapozichennya-vukra%D1%97ni.html (дата звернення: 15.08.2020).

117. Конєва І. І. Формування та використання місцевих бюджетів України в умовах децентралізації. *Економіка і суспільство*. 2018. № 16. URL : http://economyandsociety.in.ua/journals/16_ukr/114.pdf (дата звернення: 01.08.2020).

118. Коніна М. О. Основні проблеми та напрями удосконалення фінансового контролю та аудиту : мат. IV Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. «Економіка і управління в умовах глобалізації». Кривий Ріг : ДонНУЕТ, 2015. С. 173–175.

119. Конкурс цифрової трансформації «Дієва громада» від Мінцифри. URL : <https://decentralization.gov.ua/news/12820> (дата звернення: 01.02.2021).

120. Конституція України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 01.02.2021).

121. Контроль за використанням державних фінансів на місцевому рівні. URL : http://icps.com.ua/assets/uploads/images/images/eu/t_kontrol_derj_fin_a5_ukr.pdf (дата звернення: 01.02.2021).

122. Контроль за діяльністю органів місцевого самоврядування (іноземний досвід). URL : <http://euinfocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/29223.pdf> (дата звернення: 15.08.2020)

123. Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-p/ed20110917/find?text=%C4%E5%F0%E6%E0%E2%ED%E8%E9+%E2%ED%F3%F2%F0%B3%F8%ED%B3%E9+%F4%B3%ED%E0%ED%F1%EE%E2%E8%E9+%EA%EE%ED%F2%F0%EE%EB%FC#Text> (дата звернення: 21.03.2021).

124. Концепція державної політики у сфері цифрової інфраструктури. URL : [https://thedigital.gov.ua/storage/uploads/files/page/Policy_digital_infrastructure_v3%20\(1\).pdf](https://thedigital.gov.ua/storage/uploads/files/page/Policy_digital_infrastructure_v3%20(1).pdf) (дата звернення: 01.02.2021).

125. Концепція реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-%D1%80> (дата звернення: 15.01.2021).

126. Купрій В. Як оцінка допомагає робити врядування більш відкритим та підзвітним? URL : <http://www.ua.undp.org/content/dam/ukraine/docs/DG/A4UA.pdf> (дата звернення: 15.12.2020).

127. Латковський П. П. Правове регулювання бюджетного контролю в Україні : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Одеса, 2017. 24 с.

128. Леонтович С. П. Розвиток фінансового контролю за використанням бюджетних коштів в аграрному секторі економіки : дис. ... канд. екон. наук. Київ, 2012. 232 с.

129. Литвинчук І. В. Економічна сутність бюджетного контролю. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. Житомир, 2013. Вип. 3 (27). С. 195–210.

130. Лімська декларація керівних принципів контролю. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/604_001 (дата звернення: 01.02.2021).

131. Ліцензії на програмне забезпечення SAP MDG та послуги з підтримки програмного забезпечення SAP MDG. URL : <https://www.dzo.com.ua/tenders/8920875> (дата звернення: 15.03.2021).

132. Луніна І. О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин : монографія. Київ, 2006. 393 с.

133. Львівські аудитори перевірили виконання бюджету м. Мостиська. URL : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/145836> (дата звернення: 12.03.2021).

134. Методики формування спроможних територіальних громад. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/214-2015-%D0%BF#Text> (дата звернення: 01.02.2021).

135. Методичні рекомендації з проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr5-5150-15#n4> (дата звернення: 01.02.2021).

136. Микитюк І. С. Питання фінансового контролю в Бюджетному кодексі *Вісник КНТЕУ (Спецвипуск)*. 2002. № 6. С. 12–14.

137. Мінімальна заробітна плата. URL : <https://index.minfin.com.ua/ua/labour/salary/min> (дата звернення: 15.08.2020).

138. Міністерства цифрової трансформації України. URL : <https://thedigital.gov.ua> (дата звернення: 01.02.2021).

139. Модель внутрішнього контролю COSO. URL : [https://kyivaudit.gov.ua/vr/ka/index.nsf/b3ee4ef4a4e9ca24c2257c210037e49a/aa6dcb289a036c48c225801e004e635f/\\$FILE/COSO%20presentation_v6.pdf](https://kyivaudit.gov.ua/vr/ka/index.nsf/b3ee4ef4a4e9ca24c2257c210037e49a/aa6dcb289a036c48c225801e004e635f/$FILE/COSO%20presentation_v6.pdf) (дата звернення: 21.03.2021).

140. Модельный закон об общих принципах организации местных финансов. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/997_a31/ed19981208/find?text=%C1%FE%E4%E6%E5%F2%ED%FB%E9+%EA%EE%ED%F2%F0%EE%EB%FC#Text (дата обращения: 21.03.2021).

141. Моніторинг процесу децентралізації влади та реформування місцевого самоврядування. URL : https://decentralization.gov.ua/mainmonitoring#main_info (дата звернення: 15.01.2021).

142. Муніципальне управління у США: загальний огляд. URL : http://www.lsej.org.ua/4_2016/9.pdf (дата звернення: 15.08.2020).

143. На Закарпатті посадовець вимагав від керівника приватної фірми 80 тис. грн відкату. URL : <http://www.golos.com.ua/article/338226> (дата звернення: 15.03.2021).

144. Національний банк перерахує 42,7 млрд грн прибутку до Державного бюджету у 2020 році. URL : <https://bank.gov.ua/ua/news/all/natsionalniy-bank-pererahuje-427-mlrd-grn-pributku-do-derjavnogo-byudjetu-u-2020-rotsi> (дата звернення: 15.02.2021).

145. Новак А. О. Порівняльно-правовий аналіз делегування повноважень органів виконавчої влади органам місцевого самоврядування в Україні та країнах – членах ЄС. *Теорія і практика правознавства*. 2014. Вип. 2 (6). С. 1–12.

146. Об'єднані територіальні громади Карпатського регіону: соціологічна оцінка. URL : <http://ird.gov.ua/irdp/p20180704.pdf> (дата звернення: 01.02.2021).

147. Об'єднання громад: перелік та основні дані. URL : <https://decentralization.gov.ua/gromada> (дата звернення: 15.02.2021).

148. Обласні бюджети Львівської та Харківської областей. URL : <https://openbudget.gov.ua/local-budget> (дата звернення: 15.03.2021).
149. Обласні: основні дані. URL : <https://decentralization.gov.ua/areas> (дата звернення: 15.03.2021).
150. Обушна Н. Тенденції реалізації публічного аудиту в контексті європейського досвіду. *Державне управління та місцеве самоврядування*. 2017. № 3 (34). С. 98–108.
151. Онищенко В. О. Фінанси (державні, корпоративні, міжнародні). Київ, 2019. 600 с.
152. Онлайн будинок юстиції. URL : <https://online.minjust.gov.ua> (дата звернення: 01.02.2021).
153. Основні показники місцевих бюджетів Львівської області. Структура бюджету за видатками. URL : <https://openbudget.gov.ua/local-budget/13100000000/info/indicators?year=2019&month=12> (дата звернення: 15.04.2021).
154. Основні показники місцевих бюджетів Харківської області. Структура бюджету за видатками. URL : <https://openbudget.gov.ua/local-budget/20100000000/info/indicators?year=2019&month=12> (дата звернення: 15.04.2021).
155. Основні показники місцевих бюджетів. Структура бюджету за видатками. URL : <https://openbudget.gov.ua/?month=12&year=2019&budgetType=LOCAL> (дата звернення: 15.04.2021).
156. Особливості фінансово-бюджетного контролю. URL : <https://decentralization.gov.ua/news/10562> (дата звернення: 01.02.2021).
157. Особливості формування бюджетів об'єднаних територіальних громад URL : <https://decentralization.gov.ua/news/3958> (дата звернення: 01.02.2021).
158. Отчёт Бухгалтерской инспекции Японии. URL : http://www.jbaudit.go.jp/engl/pdf/contents08_audit_report.pdf (дата обращения: 15.08.2020).
159. Оцінка фінансових показників бюджетів 806 ОТГ. Рейтинг за 2019 рік. URL : <https://zn-otg.gov.ua/news/1582789971> (дата звернення: 15.12.2020).

160. Пакети мережевого програмного забезпечення (код 48210000-3 за ДК 021:2015) (Програмне забезпечення зі збору та аналізу журналів подій безпеки). URL : <https://www.dzo.com.ua/tenders/8044047> (дата звернення: 15.03.2021).

161. Пакети програмного забезпечення для управління системами. URL : <https://www.dzo.com.ua/tenders/6084780> (дата звернення: 15.03.2021).

162. Перспективний план формування територій громад Львівської області. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1158-2015-%D1%80> (дата звернення: 01.02.2021).

163. Першого голову ОТГ зловили на хабарі. URL : <https://otg.cn.ua/2019/02/28/news-gromady/news-desn/pershogo-golovu-otg-zlovyly-na-habari/> (дата звернення: 12.01.2021).

164. Пивовар Ю. І. Організаційно-правові засади взаємодії міліції і органів фінансового контролю : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Київ, 2008 19 с.

165. Під час аудиту бюджету Давидівської ОТГ виявили зловживання. URL : <https://vezha.net.ua/economy/pid-chas-auditu-byudzhetu-davidivskoyi-otg-viyavili-vtrati-doxodiv-ta-rezervi-nadходжен-viyavleno> (дата звернення: 01.02.2021).

166. Піхоцький В. Ф. Фінансовий контроль як одна з найважливіших функцій державного управління. *Наукові записки. Економіка*. 2010. Вип. 15. С. 63–71.

167. Податковий кодекс України. URL : <https://Zakon.Rada.Gov.Ua/Laws/Show/2755-17> (дата звернення: 01.02.2021).

168. Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/252-2019-%D0%BF#Text> (дата звернення: 01.02.2021).

169. Порядок проведення перевірок закупівель Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/631-2013-%D0%BF#Text> (дата звернення: 01.02.2021).

170. Порядок реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0419-12#Text> (дата звернення: 01.02.2021).

171. Послуги, пов'язані з програмним забезпеченням (послуги із здійснення Супроводження ПЗ Системи). URL : <https://www.dzo.com.ua/tenders/2027379> (дата звернення: 12.03.2021).

172. Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку сприяння проведенню громадської експертизи діяльності органів виконавчої влади» від 05.11.2008 № 976. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/976-2008-%D0%BF> (дата звернення: 01.02.2021)

173. Придбання серверного обладнання та підсистеми збереження даних для функціонування центру збору фінансової звітності у форматі XBRL. URL : <https://www.dzo.com.ua/tenders/7080922> (дата звернення: 12.03.2021).

174. Про внесення змін до Методики формування спроможних територіальних громад. URL : <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-vnesennya-zmin-do-metodiki-formuvannya-spromozhnih-teritorialnih-gromad-i240120-34> (дата звернення: 01.02.2021).

175. Про затвердження Методики проведення моніторингу та оцінювання ефективності програм соціальної підтримки населення. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1191-17#Text> (дата звернення: 01.02.2021).

176. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12#Text> (дата звернення: 15.04.2021).

177. Про кваліфікований електронний підпис. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2268-19> (дата звернення: 01.02.2021).

178. Про особливості державної політики із забезпечення державного суверенітету України на тимчасово окупованих територіях у Донецькій

та Луганській областях. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2268-19> (дата звернення: 01.02.2021).

179. Про стан підготовки та затвердження перспективних планів формування територій громад областей. URL : <https://www.minregion.gov.ua/wp-content/uploads/2020/02/05.02.20.pdf> (дата звернення: 01.02.2021).

180. Про схвалення Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи ДФК до 2020 року. URL : <https://www.dzo.com.ua/tenders/6452109> (дата звернення: 01.02.2021).

181. Програмне забезпечення «Аналітично-інформаційна система пошуку інформації з відкритих джерел та формування звітності». URL : <https://www.dzo.com.ua/tenders/6452109> (дата звернення: 12.03.2021).

182. Прозора робота. Статистика по всій Україні. URL : <https://rabota.ua/prozora?keyword=&cityId=0&rubricId> (дата звернення: 12.03.2021).

183. Проць Н. В. Формування податкових надходжень місцевих бюджетів в контексті бюджетної децентралізації. *Фінансовий простір*. 2015. № 1. С. 221–229.

184. Публічний звіт про діяльність Державної аудиторської служби України за 2019 рік. URL : https://www.dasu.gov.ua/attachments/bd917f8b-429b-481c-943a-98dbca654cda_Публічний%20звіт%20про%20діяльність%20Державної%20аудиторської%20служби%202019%20рік.pdf (дата звернення: 15.02.2021).

185. Разумцев В. В. Фінансовий контроль цільового використання бюджетних коштів підприємствами вугільної галузі : дис. ... канд. екон. наук. Луганськ, 2009. 235 с.

186. Результати діяльності Державної аудиторської служби та її територіальних органів за 2018 рік. URL : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/139470> (дата звернення: 15.02.2021).

187. Результати оцінювання управління фінансами об'єднаних територіальних громад. URL : <http://visnyk.academy.gov.ua/wp-content/uploads/2013/11/2011-1-38.pdf> (дата звернення: 15.02.2021).

188. Реорганізація системи ДФК в контексті адміністративної реформи в Україні. URL : <http://visnyk.academy.gov.ua/wp-content/uploads/2013/11/2011-1-38.pdf> (дата звернення: 01.02.2021).
189. Ровинский Е. А. Советское финансовое право. Москва, 1978. С. 50.
190. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 15 квітня 2020 р. № 596-р «Про затвердження перспективного плану формування територій громад Харківської області». URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/991-2015-%D1%80/page> (дата звернення: 01.02.2021).
191. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 27 травня 2020 р. № 624-р «Про затвердження перспективного плану формування територій громад Львівської області». URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/624-2020-%D1%80#n11> (дата звернення: 01.02.2021).
192. Савченко Л. А. Правові основи фінансового контролю : навч. посібник. Київ, 2008. 504 с.
193. Савченко Л. А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. Харків, 2002. 42 с.
194. Сайт Державної аудиторської служби України. URL : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index> (дата звернення: 15.02.2021).
195. Сидор І. П. Міжбюджетні трансферти в системі доходів місцевих бюджетів: сучасний стан та напрями вдосконалення. *Гроші, фінанси і кредит*. 2019. Вип. 32. С. 363–370.
196. Слободяник Ю. Б. Державний аудит в Україні: теорія, методологія, організація : дис. ... д-ра екон. наук. Одеса, 2014. 435 с.
197. Стефанюк І. Б. Державний фінансовий контроль підприємницької діяльності в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук. Київ, 2002. 16 с.
198. Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017—2020 роки. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/415—2017-p>. (дата звернення: 12.03.2021).

199. Рядок публікацій Держказначейства. URL :
https://www.treasury.gov.ua/ua/timeline?&type=posts&category_id=6 (дата звернення: 21.03.2021).
200. Структура місцевих бюджетів. URL :
<https://openbudget.gov.ua/?month=12&year=2019&budgetType=LOCAL> (дата звернення: 15.02.2021).
201. Сунцова О. О. Місцеві фінанси : навч. посібник. Київ, 2010. 488 с.
202. Сухарська Л. Правове регулювання фінансового забезпечення розвитку територіальних громад в Україні в умовах бюджетної децентралізації. *Державне управління та місцеве самоврядування*. 2016. № 3 (30). С. 144–151.
203. Сценарії децентралізації. Що очікує ОТГ після 2020 року. URL :
https://biz.censor.net.ua/resonance/3074295/stsenar_detsentralzats_scho_ochku_otg_psl_ua_2020_roku (дата звернення: 14.12.2019).
204. Термін «бюджетний контроль». URL :
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/term/2271> (дата звернення: 21.03.2021).
205. Тофан І. Проблематика оподаткування в країнах Євросоюзу. *Аграрна економіка*. 2012. № 1–2. Т. 5. С. 78–82.
206. У Львові обговорили здобутки та проблеми ОТГ у області. URL :
<http://4studio.com.ua/novyny/u-lvovi-obgovoryly-zdobutky-ta-problemy-otg> (дата звернення: 12.02.2021).
207. Уроки Польщі в питаннях фінансової децентралізації. URL :
<https://www.prostir.ua/?blogs=uroky-polschi-v-pytannyah-finansovoji-detsentralizatsiji> (дата звернення: 15.08.2020).
208. Уряд затвердив Положення про Офіс фінансового контролю. URL :
<https://www.kmu.gov.ua/news/uryad-zatverdiv-polozhennya-pro-ofis-finansovogo-kontrolyu> (дата звернення: 15.02.2021).
209. Уряд України пропонує Раді втричі скоротити кількість районів. URL :
<https://www.dw.com/uk/%D1%83%D1%80%D1%8F%D0%B4-%D1%83%D0%BA%D1%80%D0%B0%D1%97%D0%BD%D0%B8-%D0%BF%D1%80%D0%BE%D0%BF%D0%BE%D0%BD%D1%83%D1%94->

%D1%80%D0%B0%D0%B4%D1%96-

%D0%B2%D1%82%D1%80%D0%B8%D1%87%D1%96-

%D1%81%D0%BA%D0%BE%D1%80%D0%BE%D1%82%D0%B8%D1%82%D0%B8-%D0%BA%D1%96%D0%BB%D1%8C%D0%BA%D1%96%D1%81%D1

%82%D1%8C-%D1%80%D0%B0%D0%B9%D0%BE%D0%BD%D1%96%D0%B2
/a-53784728 (дата звернення: 11.12.2019).

210. Федченко Т. В. Система державного аудиту ефективності виконання бюджетних програм : автореф. дис. ... канд. екон. наук. Донецьк, 2011. 20 с.

211. Фінансова децентралізація в Україні. Перший етап успіхів. URL : [http://old.decentralization.gov.ua/pics/attachments/Buklet_finansova_decenrt_\(21.03.17\).pdf](http://old.decentralization.gov.ua/pics/attachments/Buklet_finansova_decenrt_(21.03.17).pdf) (дата звернення: 15.12.2019).

212. Чемерис А. О. Аудит адміністративної діяльності : навч. посібник Львів, 2003. 212 с.

213. Чернадчук В. Бюджетний контроль: поняття та сутність. *Фінансове право*. 2002. № 11. С. 144–152.

214. Чисельність населення та середня чисельність за періоди року URL : <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 15.02.2021).

215. Швейцарський досвід місцевого самоврядування. URL : http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/mcrru_2012_1_19.pdf (дата звернення: 15.08.2020).

216. Шлях до розвитку співпраці громадських організацій та місцевого самоврядування URL : http://city-institute.org/index.php/uk/proekty/download/173_3339d649d35971f890d6011812278ca6 (дата звернення: 12.09.2020).

217. Що має знати депутат місцевої ради. Книга 3 : Бюджет і бюджетний процес на рівні місцевого самоврядування в Україні : навч. посібник. Київ, 2019. 160 с.

218. Що потрібно знати старості про юридичну природу загальних зборів громадян. URL : <https://decentralization.gov.ua/news/10260> (дата звернення: 01.02.2020 р.).

219. Як не заблукати у лабіринті місцевого бюджету. URL : <https://storage.decentralization.gov.ua/uploads/library/file/392/25.03.19.pdf> (дата звернення: 01.08.2020).

220. Яка інформація є на офіційних вебсайтах ОТГ для доступу до електронних сервісів та інструментів електронної демократії? URL : <https://egromada.files.wordpress.com/2018/08/d0bbd18cd0b2d196d0b2d181d18cd0bad0b0-d0bed0b1d0bbd0b0d181d182d18c.pdf> (дата звернення: 10.12.2020).

221. Яка інформація є на офіційних вебсайтах ОТГ Львівської області. URL : <http://bit.do/eEjhT> (дата звернення: 10.12.2020).

222. 2019 Annual public report URL : <https://www.ccomptes.fr/system/files/2019-06/2019-annual-public-report-observations-summaries.pdf> (date of access: 15.08.2020).

223. Annual Report. Supreme Audit Office. 2009. URL : <http://www.nik.gov.pl/plik/id,216.pdf> (date of access: 14.08.2020).

224. Austria. URL : <https://www.ifac.org/about-ifac/membership/country/austria> (date of access: 15.08.2020).

225. Belia A. R. Application of Fin Tech technologies in public finances of Ukraine on the Blockchain example: illusion or reality? *Пріоритетні напрями розвитку економіки: нові реалії та можливості в умовах євроінтеграції* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Запоріжжя, 12 травня 2018 р.). Запоріжжя : Запорізька державна інженерна академія, 2018. С. 92–95.

226. Belia A. R. The «Centers of territory control» as the basic institutional units of the united territorial communities. International Scientific Conference From the Baltic to the Black Sea: The Formation of Modern Economic Area: Conference Proceedings (Riga, Latvia, August 24th. 2018). Riga : Baltija Publishing, 2018. P. 8–11.

227. Storonianska I., Belia A. The Concept Of Financial Control Of Communes Using The Experience Of Poland. *Economic and Regional Studies. Studia Ekonomiczne i Regionalne*. 2021. № 14 (1). P. 14–25.

228. Storonianska I., Belia A. Public Control Over The Use Of Budget Revenues Of Local Communities In Ukraine. *Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu*. 2020. № 4 (91). P. 99–111.

229. Eurostat Main national accounts tax aggregates. URL : https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/GOV_10A_TAXAG__custom_985335/default/table?lang=en (date of access: 13.08.2020).

230. Financial regulation in the European Union. URL : <https://www.somo.nl/wp-content/uploads/2008/12/Financial-Regulation-in-the-European-Union.pdf> (date of access: 15.08.2021).

231. Financing Austria's regional and local governments (RLGs). URL : https://www.research.unicredit.eu/DocsKey/credit_docs_2014_145115.ashx?EXT=pdf&KEY=n03ZZLYZf5nBctlEwROf3-DB7E9T-UZ8JHdoBRSOwNw=&T=1 (date of access: 15.08.2020).

232. Good Governance, Parliamentary Oversight and Financial Accountability. URL : <http://siteresources.worldbank.org/PSGLP/Resources/RickStapenhurst.pdf> (date of access: 14.08.2020).

233. Kodeks postępowania administracyjnego. URL : <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU19600300168/U/D19600168Lj.pdf> (date of access: 21.03.2021).

234. Laki oikeudenkäynnistä hallintoasioissa. URL : <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2019/20190808> (date of access: 21.03.2021).

235. Lov om forsøk i offentlig forvaltning (forsøksloven). URL : <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1992-06-26-87> (date of access: 21.03.2021).

236. On the effectiveness of port state control inspections. URL : https://www.researchgate.net/publication/227361173_On_the_effectiveness_of_port_state_control_inspections (date of access: 15.08.2020).

237. Open Budget. URL : <https://openbudget.gov.ua/?month=12&year=2019&budgetType=NATIONAL> (date of access: 10.04.2021).

238. Plattform «Regional einkaufen» : Jetzt Ihr Unternehmen eintragen. URL : <https://www.wko.at/service/eintragen-plattform-regional-einkaufen.html> (date of access: 15.08.2020).

239. Politics and Government The Government and Politics of France. URL : http://www.untag-smd.ac.id/files/Perpustakaan_Digital_2/POLITICS%20AND%20GOVERNMENT%20The%20Government%20and%20Politics%20of%20France.pdf (date of access: 13.08.2020).

240. Public Administration in Germany: Problems and Potential of a Fragmented Community. URL : https://www.researchgate.net/publication/329948446_Public_Administration_in_Germany_Problems_and_Potential_of_a_Fragmented_Community (date of access: 14.08.2020).

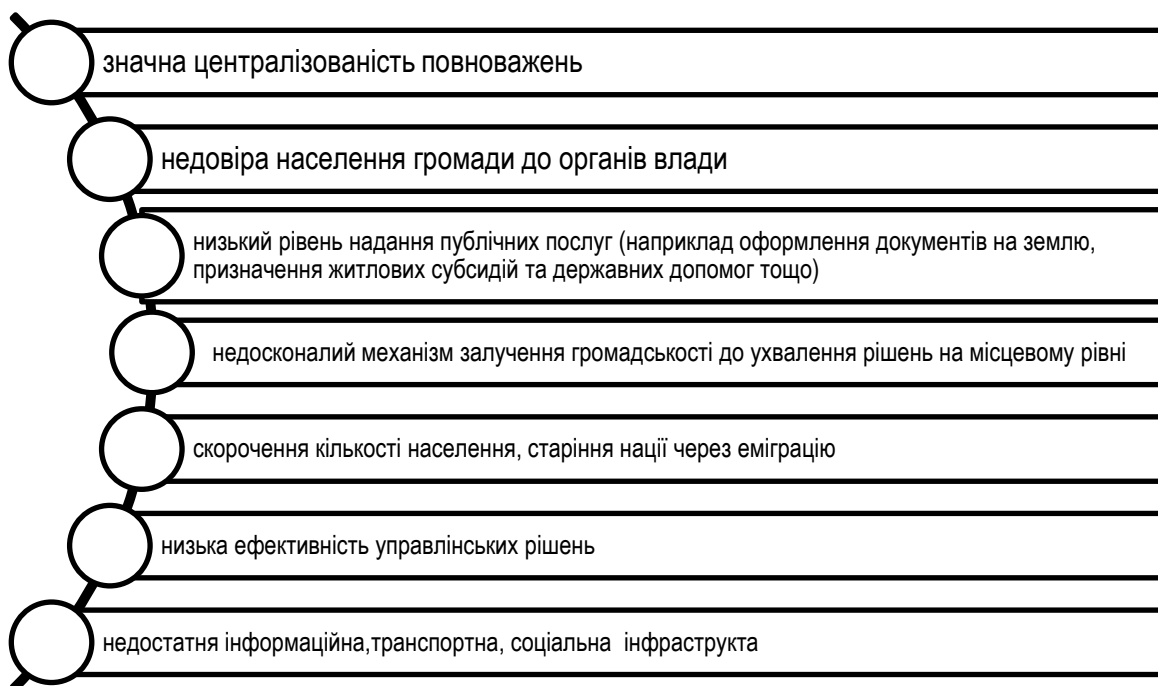
241. Shah Anwar. Local budgeting. Washington, 2007. 381 p.

242. Taxation Trends in the European Union. URL : <https://www.nik.gov.pl/en/news/united-nations-acknowledge-the-lima-declaration-as-a-basis-for-independent-state-audit.html> (date of access: 14.08.2020).

243. United Nations acknowledge the Lima Declaration as a basis for independent state audit. URL : <https://www.nik.gov.pl/en/news/united-nations-acknowledge-the-lima-declaration-as-a-basis-for-independent-state-audit.html> (date of access: 15.08.2020).

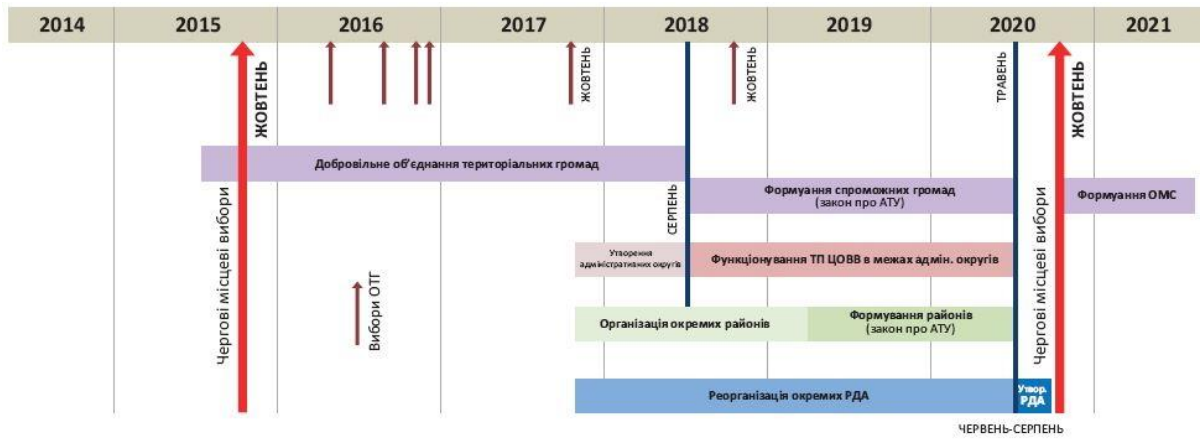
244. Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie terytorialnym. URL : <http://isap.sejm.gov.pl/DetailsServlet?id=WDU19900160095> (date of access: 15.08.2020).

ДОДАТКИ

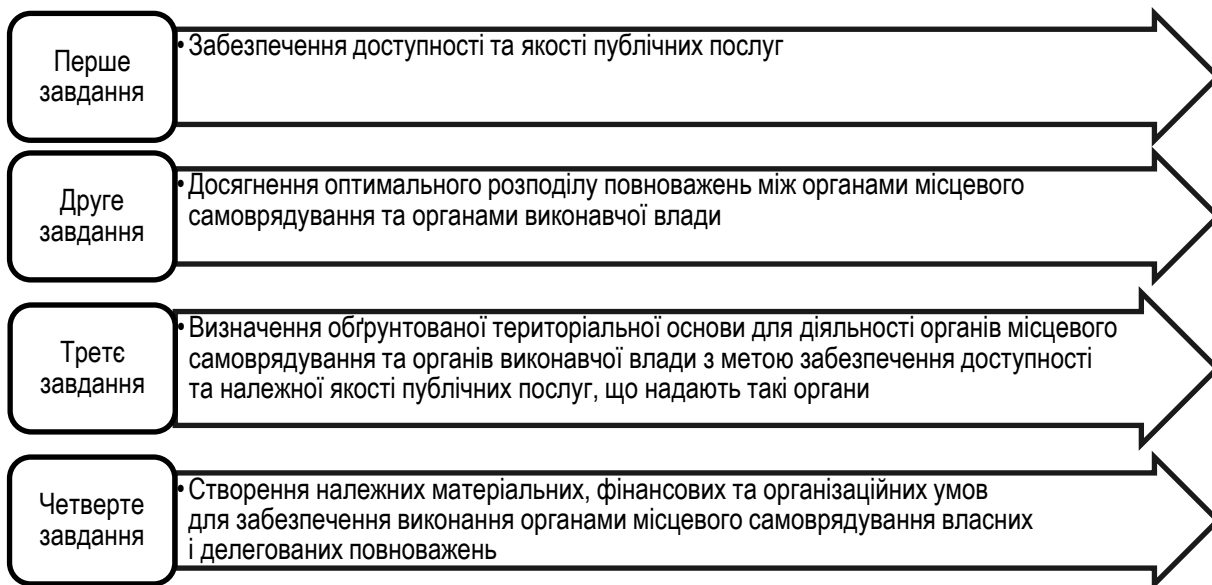
Чинники, що спонукали провадити реформу децентралізації*

* Авторська розробка.

Хронологія заходів процесу децентралізації в Україні*



* Джерело. [203].

Завдання реформи децентралізації в Україні*

* Складено за [125].

Додаткові податки і збори, що акумулюються в ТГ:

- 1) державне мито;
- 2) плата за надання адміністративних послуг, адміністративні штрафи та штрафні санкції;
- 3) плата за ліцензії та сертифікати на певні види господарської діяльності;
- 4) надходження від орендної плати за користування майновим комплексом та іншим майном що перебуває в комунальній власності;
- 5) плата за розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів (банківські депозити);
- 6) концесійні платежі щодо об'єктів комунальної власності;
- 7) 75 % коштів відшкодування втрат сільськогосподарського і лісогосподарського виробництва;
- 8) 50 % грошових стягнень за шкоду, заподіяну порушенням законодавства про охорону навколишнього середовища внаслідок господарської та іншої діяльності;
- 9) 10 % вартості питної води від суб'єктів підприємницької діяльності, які здійснюють реалізацію питної води через системи централізованого водопостачання з відхиленням від відповідних стандартів;
- 10) 1,5 % коштів від використання (реалізації) частини виробленої продукції, що залишається у власності держави відповідно до угод про розподіл продукції, та/або коштів на території громад, де є відповідна ділянка надр (газ, нафта);
- 11) 55 % коштів від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення або прав на них, що перебувають у державній власності до розмежування земель державної і комунальної власності;
- 12) плата за надання місцевих гарантій. Серед інших доходів територіальних громад законодавством запропоновані цільові та добровільні внески підприємств, установ, організацій і громадян до місцевих фондів охорони навколишнього природного середовища; надходження з інших цільових фондів.

Модель ефективності ДФК*

1. Коефіцієнт результативності контролю (КР):

$$K P = O_n / O_p,$$

де O_n – обсяг виявлених порушень;

O_p – обсяг перевірених коштів.

2. Коефіцієнт дієвості контролю (КД):

$$K D = K_p / K_k,$$

де K_p – кількість подань, підготовлених за підсумками контрольних заходів;

K_k – кількість проведених заходів.

3. Коефіцієнт реалізації контролю (КДК):

$$K D K = O_{сф} / O_p,$$

де $O_{сф}$ – обсяг коштів, повернутих до бюджету за наслідками контрольних заходів;

4. Коефіцієнт ефективності ДФК:

$$K_e = \frac{1}{3} K P + \frac{1}{3} K D + \frac{1}{3} K D K,$$

де K_e – коефіцієнт ефективності ДФК;

* Джерело. [52].

**Розрахунок ефективності використання коштів ТГ Львівської
та Харківської областей за 2019 рік***

Область, де аналізуються ТГ	План витрат (очікуваний результат використання коштів) (Р), млн грн	Фактично витрачено (Ф), млн грн	Використана формула	Ефект (Ef)	Ефект у % (Ef)
Львівська	1 752,59	2 065,67	$Ef = 1 - \frac{P}{\Phi}$	0,85	85%
Харківська	1 050,36	1 339,88		0,78	78%

* Складено за [66; 237].

**Реєстр корисних посилань для громадських активістів
громадського контролю***

№ пор.	Сайт з посиланням	Активне посилання
<i>Звітність органів влади</i>		
1	Прозора робота. Статистика по всій Україні	https://rabota.ua/prozora?keyword=&cityId=0&rubricId
2	Портал відкритих даних	https://data.gov.ua/global_search?q=контроль
3	Звіти Рахункової палати	https://rp.gov.ua/FinControl/FinReports/
4	Річна звітність Державної казначейської служби України	https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richna-zvitnist
5	Звіти Державної аудиторської служба України	https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/51
6	Звіти - Міністерство Фінансів України	https://mof.gov.ua › zvity
7	Економічні показники місцевих бюджетів	https://openbudget.gov.ua/local-budget?id=26000000000
8	Державна служба статистики України	http://www.ukrstat.gov.ua
<i>Додаткова інформація для активістів</i>		
9	Матеріали щодо ефективної роботи громади	https://decentralization.gov.ua/library?year=&library_category=&library_source=&library_theme=&library_type=&library_name=
10	Перелік громад із інформацією про них	https://decentralization.gov.ua/newgromada
11	Демографічний паспорт	http://database.ukrcensus.gov.ua/Mult/Dialog/statfile1_c_files/pasport.files/pasport/46_uk.htm#0101

* Сформовано автором.

Оцінка якості громадського контролю*

Оцінка якості проведених заходів громадського контролю (досліджень) здійснюється на основі представлених громадськими активістами чи громадською організацією/ями звітів/актів шляхом проставлення відповідних щодо кожного з питань із наступним підсумовуванням результатів.

№ пор.	Питання	Бали
1	Чи відповідають заходи громадського контролю принципу об'єктивності?	Так – 1 Ні – 0
2	Що саме є об'єктом громадського контролю?	Права і свободи – 3 Фінансові питання – 2 Соціальні питання – 1 Політичні питання – 0
3	Чи залучені до заходів громадського контролю визнані експерти в галузі?	Так – 1 Ні – 0
4	Чи було здійснено порушення законодавства під час проведення заходів громадського контролю?	Ні – 1 Так – 0.
5	Чи визначено замовника проведення заходів громадського контролю та ідентифіковано його політичну приналежність?	Замовником є громада – 2 Замовником є політична сила / політичний діяч – 1 Не визначено – 0
6	Характер представлення результатів є експресивним / емоційним?	Ні – 1 Так – 0
7	Чи були випадки компрометації осіб, що здійснили громадський контроль?	Ні – 1 Так – 0
8	Чи оприлюднюються результати проведених заходів громадського контролю у ЗМІ?	Так – 1 Ні – 0
9	Чи представлені альтернативні погляди на питання, що є об'єктом контролю?	Так – 1 Ні – 0
10	Чи є посилання на офіційні джерела?	Так – 1 Ні – 0

Після сумування результати порівнюють із таблицею результатів:

Результати громадського контролю варті довіри	10–13 балів
Результати громадського контролю є сумнівними	6–9 балів
Результати громадського контролю не варті довіри	0–5 балів

* Авторська розробка.

Відомості про апробацію результатів дисертації

№ пор.	Назва конференції	Місце проведення	Дата проведення	Форма участі
1	Міжнародна науково-практична конференція «Вдосконалення економіки та фінансової системи країни: актуальні проблеми та перспективи»	м. Запоріжжя	02.02.2018	заочна
2	XVI Всеукраїнська науково-практична онлайн-конференція молодих учених та студентів «Проблеми та перспективи розвитку національної економіки в умовах глобалізації»	м. Острог	23.03.2018	заочна
3	XIV Науково-практична конференція науково-педагогічних працівників «Проблеми та перспективи розвитку економіки і підприємництва та комп'ютерних технологій в Україні»	м. Львів	17–20.04.2018	заочна
4	Міжнародна науково-практична конференція «Пріоритетні напрями розвитку економіки: нові реалії та можливості в умовах євроінтеграції»	м. Запоріжжя	12.05.2018	заочна
5	International Scientific Conference «From the Baltic to the Black Sea: The Formation of Modern Economic Area»	м. Рига	24.08.2018	заочна
6	IX Всеукраїнська науково-практична конференція здобувачів вищої освіти і молодих учених «Сучасний стан та пріоритети модернізації фінансово-економічної системи України»	м. Львів	22.11.2018	очна
7	III International Scientific Conference «Integration of Business Structures: Strategic and Technologies»	м. Тбілісі	22.02.2019	заочна
8	Всеукраїнська науково-практична конференція «Актуальні питання, проблеми та перспективи соціально-економічного розвитку країни»	м. Одеса	16.03.2019	заочна
9	XIX Міжнародна наукова конференція молодих учених, аспірантів та студентів «Проблеми розвитку фінансово-кредитної системи»	м. Львів	29.03.2019	очна

Продовження додатка И

10	Міжнародна конференція «Інноваційні технології у розвитку сучасного суспільства»	м. Львів	18–19.04.2019	очна
11	Міжнародна науково-практична конференція «Методичні підходи до формування стратегічного бачення соціально-економічного розвитку регіонів»	м. Дніпро	22.06.2019	заочна
12	Міжнародна науково-практична конференція Навчально-наукового інституту управління, економіки та природокористування Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського «Перспективи розвитку нової економічної системи на державному та регіональному рівнях»	м. Київ	05.10.2019	заочна
13	Міжнародна науково-практична конференція «Напрями розвитку ринкової економіки: нові реалії та можливості в умовах інтеграційних процесів»	м. Ужгород	30.11.2019	заочна
14	Міжнародна науково-практична конференція «Теоретичні та практичні засади ефективного функціонування соціально-економічної сфери»	м. Дніпро	25.01.2020	заочна
15	IV International Scientific-Practical Conference «Integration of Business Structures: Strategies and Technologies»	м. Тбілісі	21.02.2020	заочна
16	VIII Міжнародна науково-практична конференція «Dynamics of the development of world science»	м. Ванкувер	15–17.04.2020	заочна
17	Міжнародна науково-практична конференція «Сучасні тенденції розвитку економіки, обліку, фінансів і права»	м. Полтава	21.05.2020	заочна
18	Міжнародна науково-практична конференція «Проблеми формування та стабілізації регіональної економіки»	м. Дніпро	20.08.2020	заочна
19	Всеукраїнська науково-практична конференція «Сучасні теоретичні та практичні аспекти антикризового регулювання економіки в умовах європейської інтеграції»	м. Одеса	31.10.2020	заочна

Закінчення додатка И

20	XI Всеукраїнська науково-практична конференція здобувачів вищої освіти і молодих учених «Сучасний стан та пріоритети модернізації фінансово-економічної системи України»	м. Львів	19.11.2020	заочна
21	Міжнародна науково-практична конференція «Розвиток міжнародного економічного співробітництва: механізми та стратегії»	м. Ужгород	19–20.03.2021	заочна

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ***Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації***

1. Беля А. Р. Аналіз формування доходів місцевих бюджетів в умовах адміністративно-фінансової децентралізації. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України* : [зб. наук. пр.] / ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долішнього НАН України» ; ред. кол. : В. С. Кравців (відп. ред.). Львів, 2018. Вип. 1 (129). С. 133–137 (0,5 друк. арк.).

2. Беля А. Р. Теоретичні засади функціонування системи державного фінансового контролю. *Економічний аналіз* : [зб. наук. пр.] / Тернопільський національний економічний університет ; ред. кол. : О. В. Ярощук (відп. ред.). Тернопіль, 2018. Том 28. № 3. С. 134–139 (0,45 друк. арк.).

3. Беля А. Р. Адміністративно-фінансова децентралізація як чинник реформування фінансового контролю на місцевому рівні. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету*. (Економічні науки). 2019. Вип. 58 (136). С. 37–43 (0,56 друк. арк.).

4. Беля А. Р. Можливості імплементації світового досвіду державного фінансового контролю місцевих бюджет. *Проблеми системного підходу в економіці* : [зб. наук. пр.] / Національний авіаційний університет ; ред. кол. : С. Ф. Смерічевський (відп. ред.). Київ, 2019. Вип. 3 (71). С. 60–67 (0,72 друк. арк.).

5. Беля А. Р. Особливості формування об'єднаних територіальних громад та використання ними фінансових ресурсів у контексті сучасних українських реформ. *Проблеми системного підходу в економіці* : [зб. наук. пр.] / Національний авіаційний університет ; ред. кол. : С. Ф. Смерічевський (відп. ред.). Київ, 2020. Вип. 2 (76). С. 88–96 (0,72 друк. арк.).

6. Сторонянська І. З., Беля А. Р. Особливості та проблеми здійснення громадського контролю виконання місцевих бюджетів територіальних громад. *Світ фінансів*. 2020. Вип. 4 (65). С. 103–117 (загальний обсяг – 1,00 друк. арк., особистий внесок автора – 0,7 друк. арк.: висвітлено результати проведеного

опитування громадських активістів та експертів у галузі місцевих фінансів з питань проблем та особливостей контролю на місцевому рівні).

7. Storonianska I., Belia A. Public Control Over the Use of Budget Revenues of Local Communities in Ukraine. *Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu*. 2020. № 4 (91). P. 99–111 (загальний обсяг – 0,71 друк. арк., особистий внесок – 0,4 друк. арк.: оцінено рівень громадського контролю за місцевими бюджетами в Україні).

8. Беля А. Р. Роль громадськості в процесах контролю за використанням коштів ТГ. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі (Економічні науки)*. 2020. Вип. 2 (98). С. 42–48 (0,51 друк. арк.)

9. Storonianska I., Belia A. The Concept Of Financial Control Of Communes Using The Experience Of Poland. *Economic and Regional Studies / Studia Ekonomiczne i Regionalne*. 2021. № 14 (1). P. 14–25 (загальний обсяг 1,39 друк. арк., особистий внесок – 1,00 друк. арк.: проведено аналіз досвіду Польщі в частині застосування інструментів фінансового контролю на місцевому рівні та здійснено відповідні порівняння з українськими реаліями).

Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації

1. Беля А. Р. Організація системи фінансового контролю на місцевому рівні в умовах адміністративно-фінансової децентралізації. *Вдосконалення економіки та фінансової системи країни: актуальні проблеми та перспективи* : матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Запоріжжя, 2 лютого 2018 р.). Запоріжжя : Класичний приватний університет, 2018. Ч. 2. С. 6–8 (0,16 друк. арк.).

2. Беля А. Р. Фінансове забезпечення місцевих бюджетів в умовах адміністративно-фінансової децентралізації. *Проблеми та перспективи розвитку національної економіки в умовах глобалізації* : зб. наук. пр. за матеріалами XVI Всеукраїнської науково-практичної онлайн-конференції молодих учених

та студентів (м. Острог, 23 березня 2018 р.). Острог : Вид. Національного університету «Острозька академія», 2018. С. 8–11 (0,17 друк. арк.).

3. Беля А. Р. Застосування блокчейн-технології у сфері державних фінансів. *Проблеми та перспективи розвитку економіки і підприємництва та комп'ютерних технологій в Україні* : матеріали XIV науково-практичної конференції науково-педагогічних працівників (м. Львів, 17–20 квітня 2018 р.). Львів : НУ «Львівська політехніка», 2018. С. 95–97 (0,16 друк. арк.).

4. Belia A. R. Application of Fin Tech technologies in public finances of Ukraine on the Blockchain example: illusion or reality? Пріоритетні напрями розвитку економіки: нові реалії та можливості в умовах євроінтеграції: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Запоріжжя, 12 травня 2018 р.). Запоріжжя : Запорізька державна інженерна академія, 2018. С. 92–95. (0,17 друк. арк.).

5. Belia A. R. The «Centers of territory control» as the basic institutional units of the united territorial communities. *International Scientific Conference From the Baltic to the Black Sea: The Formation of Modern Economic Area* : Conference Proceedings (Riga, Latvia, August 24th. 2018). Riga : Baltija Publishing, 2018. P. 8–11 (0,18 друк. арк.).

6. Беля А. Р. Створення та впровадження «Центру контролю території» як основного інституційного органу об'єднаних територіальних громад. *Модернізація економіки країни в контексті соціальних викликів* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 1 вересня 2018 р.) / ГО «Львівська економічна фундація». Львів : ЛЕФ, 2018. С. 42–46 (0,16 друк. арк.).

7. Беля А. Р. Актуальні проблеми системи державного фінансового контролю місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації. *Сучасний стан та пріоритети модернізації фінансово-економічної системи України* : матеріали ІХ Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених (м. Львів, 22 листопада 2018 р.). Львів : Алерта, 2018. С. 96–98 (0,18 друк. арк.).

8. Беля А. Р. Аналіз особливостей використання фінансових ресурсів об'єднаних територіальних громад. *III International Scientific Conference Integration of Business Structures: Strategic and Technologies* : Conference Proceedings (Tbilisi, Georgia, February 22th. 2019). Tbilisi : Baltija Publishing, 2019. Р. 99–101 (0,16 друк. арк.).

9. Беля А. Р. Роль громадського контролю за діяльністю об'єднаних територіальних громад. *Актуальні питання, проблеми та перспективи соціально-економічного розвитку країни* : збірник тез наукових робіт учасників Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Одеса, 16 березня 2019 р.) / ГО «Центр економічних досліджень та розвитку». Одеса : ЦЕДР, 2019. С. 54–57 (0,14 друк. арк.).

10. Беля А. Р. Роль інтегрованого просторового планування в ефективному розвитку об'єднаних територіальних громад. *Проблеми розвитку фінансово-кредитної системи* : збірник тез XIX Міжнародної наукової конференції молодих учених, аспірантів та студентів (м. Львів, 29 березня 2019 р.) / ЛННІ ДВНЗ «Університет банківської справи». Львів, 2019. С. 22–24 (0,13 друк. арк.).

11. Беля А. Р. Застосування інноваційних технологій в системі управління земельними ресурсами об'єднаних територіальних громад. *Інноваційні технології у розвитку сучасного суспільства* : матеріали Міжнародної конференції (м. Львів, 18–19 квітня 2019 р.) / Інститут підприємництва та перспективних технологій Національного університету «Львівська політехніка». Львів, 2019. С. 208–210 (0,17 друк. арк.).

12. Беля А. Р. Зарубіжний досвід організації системи державного фінансового контролю місцевих бюджетів та напрямки їх імплементації. *Методичні підходи до формування стратегічного бачення соціально-економічного розвитку регіонів* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 22 червня 2019 р.). Дніпро : НО «Перспектива», 2019. С. 63–66 (0,08 друк. арк.).

13. Беля А. Р. Інституційне середовище державного фінансового контролю в умовах реформи фінансової децентралізації. *Перспективи розвитку нової економічної системи на державному та регіональному рівнях* : матеріали Міжнародної Науково-практичної конференції Навчально-наукового інституту управління, економіки та природокористування Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського (м. Київ, 5 жовтня 2019 р.). С. 77–81 (0,12 друк. арк.).

14. Беля А. Р. Іноземний досвід здійснення громадського контролю як одного із шляхів забезпечення ефективного розвитку об'єднаних територіальних громад. *Напрями розвитку ринкової економіки: нові реалії та можливості в умовах інтеграційних процесів* : матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ужгород, 30 листопада 2019 р.). Ужгород : Видавничий дім «Гельветика», 2019. Ч. 2. С. 7–11 (0,22 друк. арк.).

15. Беля А. Р. Особливості здійснення попереднього, а поточного та наступного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів об'єднаних територіальних громад. *Теоретичні та практичні засади ефективного функціонування соціально-економічної сфери* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 25 січня 2020 р.). Дніпро : НО «Перспектива», 2020. С. 97–100 (0,16 друк. арк.).

16. Беля А. Р. Головні інституційні засади проведення державного фінансового контролю та оцінка ефективності використання коштів ТГ. *Integration of Business Structures: Strategies and Technologies* : IV International Scientific-Practical Conference: Conference Proceedings (Tbilisi, Georgia, February 21th. 2020). Tbilisi : Baltija Publishing, 2020. P. 63–67 (0,05 друк. арк.).

17. Беля А. Р. Характеристика проблем функціонування системи державного фінансового контролю на місцевому рівні правового характеру. *Dynamics of the development of world science* : матеріали VIII Міжнародної науково-практичної конференції. Секція 24 : Економічні науки (м. Ванкувер, Канада, 15–17 квітня 2020 р.) С. 292–299 (0,08 друк. арк.).

18. Беля А. Р. Недоліки методологічного характеру функціонування системи державного фінансового контролю на місцевому рівні. *Сучасні тенденції розвитку економіки, обліку, фінансів і права* : збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Полтава, 21 травня 2020 р.) : у 2 ч. Полтава : ЦФЕНД, 2020. Ч. 1. С. 18–20 (0,12 друк. арк.).

19. Беля А. Р. Використання досвіду Польщі здійснення державного контролю та оцінки ефективності використання бюджетних коштів на місцевому рівні. Проблеми формування та стабілізації регіональної економіки : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 29 серпня 2020 р.). Дніпро : НО «Перспектива», 2020. С. 68–72 (0,17 друк. арк.).

20. Беля А. Р. Роль громадського контролю та його вплив на оцінку ефективності використання бюджетних коштів ОТГ. *Сучасні теоретичні та практичні аспекти антикризового регулювання економіки в умовах європейської інтеграції* : матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Одеса, 31 жовтня 2020 р.). С. 104–108 (0,16 друк. арк.).

21. Беля А. Р. Нова модель фінансового контролю за використання бюджетних ресурсів на місцевому рівні: завдання реалізації. *Сучасний стан та пріоритети модернізації фінансово-економічної системи України* : матеріали доповідей XI Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених (м. Львів, 19 листопада 2020 р.). Київ : Алерта, 2020. С. 137–140 (0,17 друк. арк.).

22. Беля А. Р. Формування концептуальної моделі фінансового контролю територіальних громад. *Розвиток міжнародного економічного співробітництва: механізми та стратегії* : матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ужгород, 19–20 березня 2021 року). Ужгород, 2021. С. 91–95 (0,05 друк. арк.).

Довідки про впровадження

УКРАЇНА

СУДОВОВИШНЯНСЬКА МІСЬКА РАДА
МОСТИСЬКОГО РАЙОНУ ЛЬВІВСЬКОЇ ОБЛАСТІпл. І. Франка, 14 м. Судова Вишня Мостиського району Львівської області, 81340
тел.: (0234) 37-128, 37-240 E-mail: svgromada@ukr.net Код ЄДРПОУ 04056233

«12» листопада 2020 р. № 1137 /02-18

Державна установа «Інститут
регіональних досліджень
ім. М.І. Долішнього
Національної академії наук України»**Інформація про використання результатів наукової роботи**

Повідомляємо, що результати дисертаційного дослідження Белі Андріани Романівни подані у листі ДУ «Інституту Регіональних Досліджень ім. М. І. Долішнього» від 23.10.2020 р. №1/357» були проаналізовані у Судово-вишнянській об'єднаній територіальній громаді та визнані своєчасними й актуальними.

Авторські пропозиції щодо:

- розширення функціоналу веб сайту, в тому числі впровадження електронних петицій;
 - розширення переліку фінансових планів та звітів, що публікуватимуться на веб-сторінках громади;
 - залучення громадськості до вирішення фінансових питань громади
- дозволять оперативно реагувати на побажання мешканців громади.

Результати дисертаційного дослідження можуть бути використані при проведенні семінарів та тренінгів працівниками Судово-вишнянської міської ради, а також при аналізі фінансових потоків в межах завдань громади.

Міський голова



Олег СТАНКЕВИЧ



УКРАЇНА

СТОРОЖИНЕЦЬКА МІСЬКА РАДА

Чернівецького району Чернівецької області

Вул. Грушевського, буд. 6, м. Сторожинець, Чернівецький район, Чернівецька область, 59000, тел./факс:

(03735)2-50-53, тел. 2-12-00, E-mail: stor-misk-r@ukr.net

Код ЄДРПОУ 04062179

01.12.2020 р. № 2449

На № _____ від _____

Державна установа «Інститут
регіональних досліджень
ім. М.І. Долішнього
Національної академії наук України»

Дана довідка засвідчує, що результати аналітичної записки «Проблеми та перспективи формування системи громадського контролю на місцевому рівні» подані у листі ДУ «Інституту Регіональних Досліджень НАН України ім. М. І. Долішнього» від 23.10.2020 р. №1/357 мають практичне значення та будуть враховані у діяльності Сторожинецької міської ради Чернівецької області. Зокрема, важливими є матеріали та рекомендації щодо вдосконалення системи громадського контролю на місцевому рівні.

Секретар Сторожинецької міської ради

Дмитро БОЙЧУК



УКРАЇНА
ДУБІВСЬКА СІЛЬСЬКА РАДА
КОВЕЛЬСЬКОГО РАЙОНУ ВОЛИНСЬКОЇ ОБЛАСТІ

45031 с. Дубове Ковельського району Волинської області вул. Ковельська, 72
тел.(03352) 99122, 99160 факс (0352)99130 e-mail: dubove_s_r@ukr.net СДРПГОУ 04333939

13.11.2020 р №1587

Державна установа «Інститут
регіональних досліджень
ім. М.І. Долішнього
Національної академії наук України»

Апарат Дубівської сільської ради розглянув лист Інституту регіональних досліджень ім. М. І. Долішнього від 23.10.2020 р. №1/357 та в межах компетенції повідомляє: матеріали аналітичної записки «Проблеми та перспективи формування системи громадського контролю на місцевому рівні», підготовленої аспірантом Белею А.Р., мають прикладну цінність і будуть використані структурними підрозділами Дубівської сільської ради для вдосконалення системи громадського контролю на муніципальному рівні.

Сільський голова



Трошок Роман

**ПІДВОЛОЧИСЬКА СЕЛИЩНА РАДА ТЕРНОПІЛЬСЬКОЇ ОБЛАСТІ**

Вул. А. Шептицького, 4, смт Підволочинськ, Тернопільська область, 478800, тел. (03543) 2-12-64, факс 2-25-35 E-mail: 04396294@mail.gov.ua, Web: <https://pidvolochynska-gromada.gov.ua>

Код ЄДРПОУ 04396294

27.10.2020 р. № 03-1161/05-04

На № _____ від _____

Державна установа «Інститут
регіональних досліджень
ім. М.І. Долишнього
Національної академії наук України»

Матеріали аналітичної записки Белі Андріани Романівни «Проблеми та перспективи формування системи громадського контролю на місцевому рівні» були використані у практичній діяльності Підволочиської селищної ради.

Розроблені та запропоновані пропозиції щодо ефективнішого застосування громадського контролю на місцевому рівні дозволили ініціювати створення молодіжної ради та проведення активних громадських слухань у громаді.

Цим листом засвідчуємо, що наведені рекомендації сприяли залученню громадськості до процесу виконання та формування місцевого бюджету, а також ефективного використання коштів.

Перший заступник селищного голови

Степан МЕЛЬНИЧУК

ГРОМАДСЬКА ОРГАНІЗАЦІЯ «ФУНДАЦІЯ МОЛОДІЖНИХ ІНІЦІАТИВ»

81340, Львівська обл., Мостиський р-н, м. Судова Вишня, вул. Стуса, 2а, тел.

+380975818999, e-mail: av.sudova@gmail.com

Код ЄДРПОУ 41152764

15.01.2021 № 7

На № _____ від _____

Державна установа «Інститут
регіональних досліджень
ім. М.І. Долішнього
Національної академії наук України»

Матеріали аналітичної записки Белі Андріани Романівни на тему «Проблеми та перспективи формування системи громадського контролю на місцевому рівні», подані у листі ДУ «Інституту Регіональних Досліджень НАН України ім. М. І. Долішнього» від 23.10.2020 № 1/357 були розглянуті та використані у практичній діяльності ГО «Фундація Молодіжних Ініціатив» при проведенні громадського контролю у Судововишнянській ТГ.

Зокрема, було ініційовано та створено молодіжну раду, яка приймає участь у розробці проєктів громади, проведено перевірку результатів поіменного голосування депутатів ради, здійснено моніторинг проєктів нормативно-правових актів територіальних громад;

Розроблені й запропоновані аспірантом пропозиції дають змогу комплексно оцінити стан виконання місцевого бюджету.

Голова ГО «ФМІ»



Бехта А. П.

ДЕРЖАВНА АУДИТОРСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ЗАХІДНИЙ ОФІС ДЕРЖАУДИТСЛУЖБИ
 вул. Костюшка, 8, м. Львів, 79000, тел. 255-39-46
 E-mail: 131300@dasu.gov.ua Код ЄДРПОУ №40479801

№ _____

На № 1/77 від 23.03.2021

Державна установа «Інститут
 регіональних досліджень
 ім. М.І. Долішнього
 Національної академії наук України»

Західним офісом Держаудитслужби розглянуто лист ДУ «Інституту регіональних досліджень ім. М. І. Долішнього» від 23.10.2020 р. №1/357 та в межах компетенції повідомляє: результати дисертаційного дослідження аспіранта Белі Андріани Романівни, мають прикладну цінність і будуть використані структурними підрозділами Західного офісу Держаудитслужби для вдосконалення системи державного фінансового контролю на муніципальному рівні.

Перший заступник
 начальника офісу



Володимир ВОІНСЬКИЙ



ДОКУМЕНТ СЕД Західний офіс Держаудитслужби АСКОД
 Сертифікат 58E2D9E7F900307B04000000BE6C2900E8339000
 Підписувач ВОІНСЬКИЙ Володимир Іванович
 Дійсний з 10.02.2021 9:52:03 по 10.02.2023 9:52:03

Західний офіс Держаудитслужби



131309-14/2819-2021 від 19.04.2021