

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Кафедра фінансів, банківської справи та страхування

**Кваліфікаційна робота**

магістра

на тему «Фінансовий контроль виконання місцевих бюджетів міських громад  
Запорізької області»

Виконав: студент 2 курсу групи 8.0722-фк  
спеціальності 072 Фінанси, банківська справа та  
страхування, освітня програма фінанси і кредит

Д.О. Матвієнко

Керівник д.е.н., професор Огренич Ю.О.

Рецензент д.е.н., професор Крилов Д.В.

Запоріжжя – 2023

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет економічний  
Кафедра фінансів, банківської справи та страхування  
Освітній рівень магістр  
Спеціальність 072 Фінанси, банківська справа та страхування  
Освітня програма Фінанси і кредит

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ А.П. Кущик

«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2023 року

**З А В Д А Н Н Я**  
**НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ**

Матвієнку Данилу Олексійовичу

1. Тема роботи: «Фінансовий контроль виконання місцевих бюджетів міських громад Запорізької області»  
керівник роботи: Огренич Юлія Олександрівна, д.е.н., професор  
затверджені наказом ЗНУ від 01 травня 2023 р. № 650-с.
2. Строк подання студентом роботи: 10 листопада 2023 р.
3. Вихідні дані до роботи: дані бюджетної звітності громад Запорізької області, дані звітів щодо результатів діяльності Рахункової палати, Державної аудиторської служби України, Головного управління Державної податкової служби у Запорізькій області, а також монографічні дослідження та наукові статті вітчизняних і зарубіжних авторів.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): визначити сутність та форми фінансового контролю, визначити принципи та методи здійснення фінансового контролю; зробити оцінку виконання бюджетів громад Запорізької області; провести аналіз діяльності органів фінансового контролю; визначити проблеми реалізації державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів; розробити систему заходів вирішення виявлених проблем та створити систему забезпечення ефективного державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 13 рис., 53 табл.

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	Огренич Ю.О., доцент	8.08.2023 р.	8.08.2023 р.
2	Огренич Ю.О., доцент	11.09.2023 р.	11.09.2023 р.
3	Огренич Ю.О., доцент	02.10.2023 р.	02.10.2023 р.

7. Дата видачі завдання: 20 червня 2023 року

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання бібліографії та вивчення літературних джерел	20.06.2023 р. – 31.07.2023 р.	виконано
2.	Виконання вступу	1.08.2023 р. – 07.08.2023 р.	виконано
3.	Виконання розділу 1	08.08.2023 р. – 10.09.2023 р.	виконано
4.	Виконання розділу 2	11.09.2023 р. – 1.10.2023 р.	виконано
5.	Виконання розділу 3	2.10.2023 р. – 19.10.2023 р.	виконано
6.	Формулювання висновків	20.10.2023 р. – 1.11.2023 р.	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	2.11.2023 р. – 9.11.2023 р.	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	10.11.2023 р.	виконано

Студент \_\_\_\_\_ Д.О. Матвієнко  
( підпис ) ( ініціали та прізвище )

Керівник роботи \_\_\_\_\_ Ю.О. Огренич  
( підпис ) ( ініціали та прізвище )

## Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер \_\_\_\_\_ І.О. Щєбликіна  
( підпис ) ( ініціали та прізвище )

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 141 с., 13 рис., 53 табл., 95 джерел, 10 додатків

Об'єктом дослідження є процес здійснення державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів міських громад Запорізької області.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні, науково-практичні положення щодо підвищення ефективності державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів.

Метою роботи є розвиток науково-теоретичних положень і практичних рекомендацій щодо удосконалення державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів України в сучасних умовах розвитку економіки.

Завдання: 1) аналіз теоретичних даних щодо питання державного фінансового контролю; 2) оцінка виконання бюджетів громад Запорізької області; 3) аналіз результатів діяльності Рахункової палати, ДАСУ та ГУ ДПС у Запорізькій області; 4) розробка рекомендацій щодо підвищення ефективності державного фінансового контролю; 5) побудова ефективної системи фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів Запорізької області.

Методи досліджень: діалектичний метод пізнання, системний, комплексний та структурно-функціональний підхід, кількісний аналіз, методи дедукції та індукції, аналізу та синтезу.

Одержані результати та їх новизна: 1) проведений аналіз виконання місцевих бюджетів Запорізької області та контроль за ним; 2) розроблено рекомендації підвищення ефективності фінансового контролю виконання місцевих бюджетів.

Практичне значення одержаних результатів. Пропозиції щодо забезпечення ефективного фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів можуть бути використані в діяльності контролюючих органів.

КОНТРОЛЬ, БЮДЖЕТНИЙ КОНТРОЛЬ, ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ, МЕТОДИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ, ТЕРИТОРІАЛЬНА ГРОМАДА, МІСЦЕВИЙ БЮДЖЕТ, ВИКОНАННЯ МІСЦЕВОГО БЮДЖЕТУ.

## SUMMARY

Qualifying work: 141 p., 13 fig., 53 tab., 10 annex, 95 references.

The object of the study is the process of exercising state financial control over the implementation of local budgets of urban communities in Zaporizhzhia region.

The subject of the study is theoretical, methodological, scientific and practical provisions for improving the efficiency of the state financial control over the implementation of local budgets.

The purpose of the study is to develop scientific and theoretical provisions and practical recommendations for improving the State financial control over the implementation of local budgets of Ukraine in the current economic environment.

To achieve this goal, the author sets the following tasks: to reveal the essence, principles and methods of financial control; to determine the types of financial control; to analyze the implementation of community budgets in Zaporizhzhia region; to analyze the results of the activities of bodies ensuring the state financial control over the implementation of local budgets in Ukraine and Zaporizhzhia region; to identify the problems of the state financial control over the implementation of local budgets; to propose ways to solve the problems of the state financial control over the implementation of local budgets.

Methods of research: a systematic approach to the study of economic events and processes. During research performance scientific methods of cognition were used: methods of induction and deduction, terminological analysis and comparison, calculation methods, theoretical generalization; cause-effect relationship methods, abstract-logical method.

The results of the study are aimed at assessing and improving the system of derivative financial control over the implementation of local budgets in Zaporizhzhia region. The proposed recommendations for improving the system of state financial control over the implementation of local budgets in Zaporizhzhia region are of practical importance.

The results of the study can be used by the state financial control bodies to develop methodological and practical approaches that will allow to form an effective and efficient system of state financial control over the implementation of local budgets.

CONTROL, BUDGET CONTROL, STATE FINANCIAL CONTROL, FINANCIAL CONTROL METHODS, TERRITORIAL COMMUNITY, LOCAL BUDGET, LOCAL BUDGET EXECUTION.

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ.....	12
1.1 Сутність, види та функції фінансового контролю.....	12
1.2 Економічна сутність місцевих бюджетів та методи здійснення фінансового контролю місцевих бюджетів.....	28
1.3 Законодавчі основи здійснення фінансового контролю виконання місцевих бюджетів.....	41
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ЗДІЙСНЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ МІСЬКИХ ГРОМАД ЗАПОРІЗЬКОЇ ОБЛАСТІ.....	52
2.1 Організаційно-економічна характеристика міських громад Запорізької області.....	52
2.2 Аналіз виконання місцевих бюджетів міських громад Запорізької області.....	63
2.3 Аналіз результатів фінансового контролю органами державного фінансового контролю у Запорізької області.....	86
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ТА НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ЗДІЙСНЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ МІСЬКИХ ГРОМАД ЗАПОРІЗЬКОЇ ОБЛАСТІ.....	102
3.1 Проблеми забезпечення фінансового контролю виконання місцевих бюджетів міських громад Запорізької області.....	102
3.2 Розробка пропозицій удосконалення системи фінансового контролю виконання місцевих бюджетів.....	111
3.3 Удосконалення підходу до оцінки ефективності фінансового контролю виконання місцевих бюджетів міських громад Запорізької області.....	116
ВИСНОВКИ.....	124
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	131
ДОДАТКИ.....	142

## ВСТУП

Актуальність теми. Бюджет є одним з найважливіших елементів, який забезпечує нормальне функціонування підприємства, громади, області, держави та міжнародних організацій. Основною відмінністю у перелічених випадках є розмір бюджету, тривалість, масштабність і складність тих завдань задля вирішення яких він складається. Однією з головних функцій держави є забезпечення та проведення державного фінансового контролю, зокрема за виконанням бюджетів державного та місцевого рівнів. Бюджети місцевого рівня мають життєво важливе значення для розвитку громад. Це обумовлюється врахуванням їхніх індивідуальних потреб та можливостей під час планування та складання бюджету. Повнота виконання місцевих бюджетів свідчить про повноту виконання плану та досягнення поставлених цілей щодо розвитку регіонів. В кризові часи, питання забезпечення державного фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів постає особливо гостро. Це підтверджується тими викликами, що постали перед державою через COVID-19 та повномасштабну війну росії проти України. Ефективний контроль забезпечує дотримання бюджетного законодавства, а також принципів ефективності та раціональності використання обмежених фінансових ресурсів бюджету.

Проблеми фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів досліджували багато вітчизняних та зарубіжних науковців, зокрема дану тему досліджували у своїх роботах багато науковців: Виговська Н. Г., Дячек С. М., Бортняк В. А., Гетманець О.П., Голець В.В., Гупаловська М.Б., Івашова Л.М., Волик Н.Г., Гнезділова О.М., Рябчук О., Малярчук А., Панасюк О., Таращенко В., Піхоцький В. Ф., Ковалів М. В., Єсімов С. С., Проць І. М., Павлюк К.В., Лозинський Ю. Р., Данчевська І. Р., Шевчук О.А та інші. Однак багато питань, пов'язаних з проблемами фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів є досі не вирішені і потребують подальшого вивчення. Саме тому обрана тема дослідження є актуальною.



Мета і завдання дослідження. Мета магістерської роботи є розвиток науково-теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів України в сучасних умовах розвитку вітчизняної економіки.

Для досягнення поставленої мети в роботі визначені основні завдання теоретичного, методичного, організаційного та практичного характеру:

- дослідити підходи до розуміння економічної сутності фінансового контролю, його функції та класифікацію;
- визначити економічну сутність місцевих бюджетів та методи здійснення фінансового контролю місцевих бюджетів;
- визначити законодавчі основи здійснення фінансового контролю виконання місцевих бюджетів;
- дослідити організаційно-економічну характеристику міських громад Запорізької області;
- здійснити аналіз виконання місцевих бюджетів міських громад Запорізької області;
- провести аналіз результатів фінансового контролю органів державного фінансового контролю у Запорізької області;
- визначити проблеми та сформулювати заходи покращення фінансового контролю виконання місцевих бюджетів міських громад Запорізької області;
- здійснити розробку пропозицій удосконалення системи фінансового контролю виконання місцевих бюджетів;
- визначити та запропонувати шляхи удосконалення підходу до оцінки ефективності фінансового контролю виконання місцевих бюджетів міських громад Запорізької області.

Об'єктом дослідження є процес здійснення державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів міських громад Запорізької області.

Предметом дослідження виступають теоретичні, методичні, науково-практичні положення щодо підвищення ефективності державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів.

Методи дослідження. Для виконання завдань кваліфікаційної роботи було використано: метод аналізу та синтезу для визначення сутності поняття «фінансовий контроль»; узагальнення та порівняння при дослідженні чинників впливу на реалізацію державного фінансового контролю; методи фінансового аналізу (вертикальний, горизонтальний, коефіцієнтний, факторний) та статистичні методи (табличний, графічний, групування, ряди динаміки) при оцінці виконання місцевих бюджетів та реалізації фінансового контролю; метод групувань для розробки пропозицій щодо покращення державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів.

Інформаційну базу дослідження складають нормативно-правові акти, наукові розробки вітчизняних і зарубіжних дослідників щодо питань фінансового контролю виконання місцевих бюджетів, фінансова звітність виконання місцевих бюджетів територіальних громад Запорізької області, звіти за результатами діяльності Рахункової палати, ДАСУ та ГУ ДПС у Запорізькій області, ресурси Інтернет, дані, опрацьовані особисто здобувачем.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в удосконаленні теоретико-методичних положень щодо оцінки ефективності та забезпечення фінансового контролю виконання місцевих бюджетів. Зокрема, дістали подальшого розвитку:

- виділено фактори впливу на виконання місцевих бюджетів та діяльність контролюючих органів, які визначають та посилюють зміни у результатах органів державного контролю щодо фінансового контролю виконання місцевих бюджетів;

- сформовано заходи покращення забезпечення фінансового контролю виконання місцевих бюджетів за напрямками: нормативно-правові, превентивні, методологічні, організаційні, інформаційно-технологічні;

- удосконалено науково-методичний підхід до оцінки ефективності здійснення державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів;
- удосконалено систему державного фінансового контролю виконання, яка реалізується шляхом дотримання послідовності етапів процесу контролю та дозволяє здійснити поетапний фінансовий контроль виконання місцевих бюджетів з можливістю гнучкого підходу та адаптації до впливу зовнішніх факторів.

Практичне значення одержаних результатів: визначено особливості здійснення фінансового контролю виконання місцевих бюджетів шляхом врахування виявлених проблем забезпечення та організації процесу контролю, а також розроблено рекомендації щодо здійснення державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів, які можуть бути використані в діяльності державних органів фінансового контролю, зокрема Рахункової палати, ДАСУ та ГУ ДПС у Запорізькій області.

Апробація результатів дослідження. Основні положення і результати дослідження доповідалися й обговорювалися на науково-практичних конференціях: XVII Міжнародна науково-практична конференція «Управління соціально-економічним розвитком регіонів і держави» (Запоріжжя, 2023 р.); Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Європейський досвід використання цифрових технологій в економіці в умовах пандемії COVID-19» (Запоріжжя, 2023 р.).

Публікації. За матеріалами дослідження опубліковано 4 друковані праці, у тому числі: 2 статті та 2 тези за матеріалами наукових конференцій.

# 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

## 1.1 Сутність, види та функції фінансового контролю

Забезпечення існування будь-якої організації та структури неможливе без виконання нею певних дій, що забезпечують її діяльність. Ці дії включають у себе процеси планування, реалізацію складених планів, контроль за їхньою реалізацією та оцінку отриманих результатів. Виходячи з цього, можна говорити про те, що контроль є одним із життєво необхідних процесів для кожного окремого підприємства та, відповідно, економіки країни в цілому.

Впровадження контролю, як наглядового та регуляторного елементу є обов'язковою складовою у розрізі приватних фінансів, що складаються з фінансів підприємств й окремих господарств, та громадських фінансових ресурсів - бюджетів різного рівня. В свою чергу, контроль за громадськими фінансовими ресурсами різних рівнів потребує особливої уваги, що обумовлено необхідністю задоволення суспільних потреб на загальноукраїнському та місцевих рівнях.

Відповідно до статті 1 Лімської декларації керівних принципів аудиту державних фінансів «запровадження контролю є невід'ємною складовою управління громадськими фінансовими ресурсами, яка забезпечує відповідальний та підзвітний характер цього управління. Контроль державних фінансів не є самоціллю, а виступає обов'язковим елементом регуляторної системи, мета якої полягає у своєчасному виявленні відхилень від прийнятих стандартів, порушень принципів законності, ефективності, доцільності і економності управління фінансовими ресурсами, що дозволяло б у кожному конкретному випадку внести відповідні корективи, посилити відповідальність уповноважених осіб, отримати відшкодування збитків та перешкодити або ускладнити повторення виявлених порушень у майбутньому» [1; 2].

Різні автори мають своє визначення поняття «контроль», що обумовлено різницею підходів та контекстів, у яких дане поняття розглядалося. У табл. 1.1 представлені точки зору науковців стосовного тлумачення поняття «контроль».

Таблиця 1.1 - Тлумачення сутності поняття «контроль»

Автор	Визначення «контроль»
М. Ю. Павлюк	«як елемент управління, є складним процесом, спрямованим на перевірку відповідності контрольних об'єктів вимогам, встановленим параметрам» [3, с. 25].
І. К. Дрозд В. О. Шевчук	«виявлення відхилення між тим, що є (факт), і тим, що має бути (норма, закон)» [3, с. 25].
О.Д. Василик	«це функція управління, яка передбачає сукупність спостережень, перевірок за діяльністю об'єкта управління з метою оцінки обґрунтованості й ефективності прийняття рішень і результатів їх виконання» [3, с. 26; 4, с 54].
В.Ф. Піхоцький	«це загальна функція управління, яка відповідає за нагляд та перевірку відповідності функціонування об'єкта прийнятим управлінським рішенням, визначення результатів їх виконання, виявлення допущених відхилень від відповідних нормативних документів (законів, стандартів, наказів) і принципів організації та регулювання діяльності, на яку спрямована перевірка» [5, с. 43].
Т. М. Білуха	«це система нагляду та перевірки відповідності процесу функціонування об'єкту управління прийнятим управлінським рішенням, встановлення результатів, виявлення відхилень допущених у процесі таких рішень» [6, с. 178].
М. С. Пушкар	«це заключний етап управлінської діяльності, що дозволяє зіставити досягненні результати із запланованими» [7, с. 83].
В. А. Шевчук	«це протиставлення, яке висувається проти тверджень, що знаходяться в документах» [8, с. 15].
О.Л. Шашкевич	«це особлива управлінська функція держави, реалізація якої передбачає виявлення відхилень від правових норм, які визначають порядок використання фінансових ресурсів господарюючими суб'єктами, здійснення контрольних заходів за дотриманням цих норм, виявлення правопорушень щодо використання фінансових ресурсів, усунення їх наслідків, блокування незаконних фінансово-господарських операцій і здійснення заходів щодо компенсації збитків, завданих державі, суб'єктам господарювання та громадянам, розроблення заходів щодо запобігання виявленим порушенням у майбутньому» [9, с. 545].

Джерело: складено на основі [3, с. 25-26; 4, с 54; 5, с. 43; 6, с. 178; 7, с. 83; 8, с. 15; 9, с. 545]

Виходячи з різноманітності тлумачень поняття «контроль» авторами, можна говорити про наявність тенденції виокремлення та виставлення окремих характеристик розглянутого поняття на перший план. Це може бути

обумовленим контекстом, в якому зазначені автори розглядали особистості поняття «контроль». Основними напрямками трактування даного терміну є виокремлення його як функцію та конкретний процес, або етап. Будь-яке обране значення буде правильним, проте слід брати до уваги цілісний контекст, щоб значення слова «контроль» максимально чітко відображало необхідну думку.

В свою чергу, контроль поділяється на декілька напрямів, в залежності від об'єкта, на який він був спрямований. Відповідно до цього, в контексті заданої теми можна виокремити поняття фінансового та бюджетного контролю. Вони є тісно взаємопов'язані, проте кожен має свої певні особливості.

Звертаючись до відкритих джерел, можна знайти такі найчастіше вживані трактування терміну «фінансовий контроль»: «контроль за веденням фінансової документації, її відповідністю до встановлених норм і правил; контроль за дотриманням законів та нормативних актів при здійсненні фінансових операцій, угод юридичними та фізичними особами; контроль за законністю та доцільністю дій у галузі освіти, розподілу та використання грошових фондів держави та суб'єктів місцевого самоврядування з метою ефективного соціально-економічного розвитку країни та окремих регіонів» [10].

Беручи до уваги наведене трактування, можна зробити висновок про те, що фінансовий контроль зосереджений на питанні дотримання законності та нормативності проведення фінансових операцій. Дана діяльність є вкрай важливою для збереження нормального стану економіки й соціально-політичного клімату в країні. Разом із цим, фінансовий контроль вступає у ролі наглядача, який забезпечує ефективне використання цільових коштів.

Фінансовий контроль також може мати й інші трактування, що відрізняються від наведеного вище. Різниця з'являється через підхід із яким дослідник підходить до зазначеного питання. В залежності від авторів, які його розкривають «фінансовий контроль» може мати більш узагальнене або конкретизоване визначення. Деякі з ряду, наявних на сьогоднішній день, тлумачень поняття «фінансовий контроль» наведені у табл. 1.2.

Таблиця 1.2 - Тлумачення сутності поняття «фінансовий контроль»

Автор	Визначення «фінансовий контроль»
Л.В. Гуцаленко В.А. Дерій М.М. Коцупартий	«комплексна і цілеспрямована фінансово-правова діяльність органів фінансового контролю або їх підрозділів чи представників, а також осіб, уповноважених здійснювати контроль, що базується на положеннях актів чинного законодавства. Він полягає у встановленні фактичного стану справ на підконтрольному об'єкті щодо його фінансово-господарської діяльності і спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів з метою ефективного соціально-економічного розвитку усіх суб'єктів фінансових правовідносин» [11, с. 6].
Wallstreetmojo	«розробка організацією політики та процедур для управління своїми фінансовими ресурсами та ефективною роботи. Це важливо для управління грошовими потоками, складання бюджету та запобігання будь-якому шахрайству чи крадіжці. Таким чином, це дозволяє компанії відстежувати та контролювати свою фінансову діяльність, щоб рости та процвітати» [12].
О. Шевчук	«регламентовану чинним законодавством і установчими документами діяльність державних, регіональних, галузевих органів, громадськості, саморегульованих організацій, суб'єктів господарювання з перевірки правильності фінансового планування, обґрунтованості, повноти і своєчасності надходжень грошових коштів, а також законності й ефективності їх використання» [13, с. 20].
В. Ф. Піхоцький	«це система активних дій, що здійснюються органами державної влади, місцевого самоврядування та громадянами України, щодо стеження за функціонуванням будь-якого об'єкта управління у частині утворення, розподілу й використання ним фінансових ресурсів із метою оцінки економічної ефективності господарської діяльності, виявлення і блокування у ній відхилень, що перешкоджають законному й ефективному використанню майна і коштів, розширеному відтворенню виробництва, задоволенню державних, колективних та приватних інтересів і потреб, а також удосконалення управління економікою» [7, с.19].
Л. Івашова, О. Гнезділова, Н. Волик	«система заходів, спрямованих на перевірку законності й доцільності комплексу дій у сфері створення, розподілу і споживання фінансових ресурсів усіма учасниками контрольного процесу з метою забезпечення ефективного соціально-економічного розвитку країни, регіонів та окремих підприємств» [14, с.15].

Джерело: складено на основі [11, с. 6; 12; 13, с.20; 7, с. 19; 14, с. 15]

Спираючись на визначення авторів поняття «фінансовий контроль» можна помітити, що головний акцент робиться на дотриманні законності та доцільності використання фінансових ресурсів. Даний вид контролю важливий як для підприємств, для підвищення ефективності їхньої діяльності, так і для

державних фондів й бюджетів різних рівнів. В умовах інтеграції з Європейським союзом, дотримання законності стає ще більш актуальним через жорсткі вимоги організації до цієї сфери. Тим не менш, головна увага в цій ситуації все ж приділяється ефективному державному фінансовому контролю. У табл. 1.3 наведені приклади того, як тлумачиться значення терміну «державний фінансовий контроль» різними авторами.

Таблиця 1.3 - Тлумачення сутності поняття «державний фінансовий контроль»

Автор	Визначення «державний фінансовий контроль»
Л.В. Гуцаленко В.А. Дерій М.М. Коцупартий	«різновид фінансового контролю, що здійснюється відповідними органами державного фінансового контролю. 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 у 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» [11, с. 6].
Л. Овсянников	«це реалізація права держави законними шляхами захищати свої фінансові інтереси й фінансові інтереси своїх громадян через систему законодавчих, організаційних, адміністративних і правоохоронних заходів» [15, с. 5].
Закон України "Про державний фінансовий контроль"	«комплекс цілеспрямованих заходів органів, їх підрозділів чи службових осіб, які здійснюють державний фінансовий контроль у межах повноважень, встановлених законодавством України, з метою упередження, виявлення та припинення фінансових правопорушень на підконтрольному об'єкті щодо його фінансово-господарської діяльності, а також забезпечення законності, фінансової дисципліни та ефективності формування і витрачання коштів, у тому числі бюджетних, та інших активів у процесі володіння, розпорядження, використання і відчуження державного майна, відшкодування збитків та встановлення міри відповідальності у разі порушення фінансового, у тому числі бюджетного, законодавства» [16].
Є. С. Дмитренко	«урегульована фінансово-правовими нормами діяльність органів державної влади та місцевого самоврядування і недержавних організацій із забезпечення законності, фінансової дисципліни, доцільності та ефективності при мобілізації, розподілі і використанні фінансових ресурсів із метою захисту фінансових інтересів держави, місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання та громадян» [17, с. 28].

Джерело: складено на основі [11, с. 6; 15, с. 5; 16; 17, с. 28]



Аналізуючи визначення терміну «державний фінансовий контроль», можна сказати, що спільним у них є виділення ролі держави. Вона виступає у якості ключового елемента забезпечення законності та ефективності використання фінансових ресурсів. Одним із головних аспектів для державних органів, що забезпечують різного роду контроль є виконання вимог чинного законодавства.

Фінансовий контроль, як один з провідних видів контролю, передбачає комплексну й цілеспрямовану фінансово-правову діяльність відповідних контролюючих органів.

Фінансовий контроль охоплює перевірку таких операцій як господарські та фінансові операції. Вони перевіряються за такими характеристиками як: достовірність, законність, доцільність та ефективність. Така перевірка дозволяє виявити та попередити фінансове шахрайство, відмивання грошей, а також інші порушення закону у фінансовій сфері.

Як зазначає центральний офіс реформ при Мінрегіоні національного проекту Децентралізація: «Одним із різновидів фінансового контролю є бюджетний контроль, що здійснюється в бюджетному процесі та направлений на встановлення законності, достовірності, економічної ефективності діяльності учасників бюджетного процесу. За своєю сутністю бюджетний контроль являє собою систему заходів органів державної влади та органів місцевого самоврядування, спрямованих на забезпечення законності дій учасників бюджетного процесу під час складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджетів і звітування про їх виконання з використанням специфічних форм і методів їх організації» [18].

У табл. 1.4 представлено варіації трактування сутності поняття «бюджетний контроль» різними авторами, кожен з яких виокремлював у цьому понятті певні елементи як більш важливі. Наявність різного тлумачення одного поняття, замість вироблення єдиного універсального опису виходить із потреби автора зробити акцент на певній складовій самого явища бюджетного контролю.

Таблиця 1.4 - Тлумачення сутності поняття «бюджетний контроль»

Автор	Визначення «бюджетний контроль»
О. П. Гетманець	«комплексна та цілеспрямована система економіко-правових заходів уповноважених контролюючих суб'єктів, спрямовану на забезпечення законності та ефективності дій учасників бюджетного процесу під час укладання, розгляду, затвердження бюджетів, виконання та внесення змін, звітування про виконання бюджетів, що становлять бюджетну систему України» [19, с. 39].
П. П. Латковський	«врегульована нормами бюджетного права контрольну діяльність уповноважених (контролюючих) 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 встановлених нормами бюджетного права з метою встановлення відповідності бюджетної діяльності її правовій моделі для досягнення певного результату» [20, с. 6].
Ю. В. Мех	«контроль за дотриманням бюджетного законодавства» [21, с. 14].
О. В. Макух	«урегульовану нормами фінансового права діяльність уповноважених державних органів, спрямовану на забезпечення дотримання учасниками бюджетного процесу на всіх його стадіях вимог чинного законодавства з метою практичної реалізації принципів бюджетної системи, попередження нецільового та неефективного використання бюджетних коштів, викриття бюджетних правопорушень та притягнення до відповідальності осіб, винних у їх вчиненні» [22, с. 4].

Джерело: складено на основі [19, с. 39; 20, с. 6; 21, с. 14; 22, с. 4]

При розгляді бюджетного контролю авторів поєднує думка, що головним у цьому явищі є саме дотримання бюджетного законодавства. Бюджетний контроль є комплексною та цілеспрямованою системою економіко-правових заходів, проведених уповноваженими контролюючими суб'єктами. Його основна мета полягає у забезпеченні законності та ефективності дій учасників бюджетного процесу на всіх його етапах, включаючи укладання, розгляд, затвердження, виконання та звітування про виконання бюджетів. Бюджетний контроль здійснюється шляхом порівняння показників бюджетної діяльності з встановленими нормами бюджетного права та виявлення й усунення відхилень. Основна мета бюджетного контролю полягає в забезпеченні відповідності бюджетної діяльності правовій моделі та дотриманні бюджетного законодавства, а також у попередженні недоцільного та неефективного

використання бюджетних коштів та виявленні порушень, за які слід притягти винних осіб до відповідальності. Бюджетний контроль є важливим інструментом для забезпечення фінансової дисципліни та ефективного управління бюджетними ресурсами.

Фінансовий контроль, як будь-яка економічна категорія має складові елементи. В табл. 1.5 представлені такі складові елементи, що включають мету проведення фінансового контролю, його предмет, об'єкт та суб'єкти.

Таблиця 1.5 - Складові елементи фінансового контролю

Складовий елемент	Характеристика
Мета	«виявлення відхилень від прийнятих норм та стандартів, порушень принципів законності, ефективності і економії витрачання матеріальних ресурсів на найбільш ранній стадії для того, щоб мати можливість вжити коригувальних заходів, а в окремих випадках - притягти винних до відповідальності, отримати компенсацію за заподіяну шкоду або здійснити заходи щодо запобігання або скорочення подібних порушень у майбутньому» [16].
Завдання	«забезпечення чіткого дотримання норм фінансового права, що наказують та встановлюють порядок освіти, розподілу та використання коштів державного та місцевих бюджетів, позабюджетних фондів, коштів державних та муніципальних унітарних підприємств» [10].
Предмет	«первинні документи, що містять відомості про фінансово-господарську діяльність контролюваного суб'єкта» [23].
Об'єкт	«те, з приводу чого суб'єкти вступають у контрольні правовідносини, на що спрямована контрольна діяльність. Таким об'єктом будуть усі грошові процеси при формуванні, розподілі й використанні фінансових ресурсів» [24].
Суб'єкт	«учасники фінансових контрольних правовідносин, які володіють необхідною правосуб'єктністю в цій сфері» [24].

Джерело: складено на основі [16; 10; 23; 24]

Метою фінансового контролю виступає виявлення відхилень від норм та стандартів, порушень законності, ефективності і економії витрачання ресурсів на ранній стадії. Ці дії дають можливість вжити відповідних заходів та/або притягти до відповідальності винних осіб, отримати компенсацію у відповідності до заподіяної шкоди. Окрім цього, важливою є можливість здійснити запобіжні заходи задля скорочення подібних порушень у

майбутньому. Предметом, у цьому випадку, виступають первинні документи, що містять відомості про фінансово-господарську діяльність контрольованого суб'єкта. Вони становлять основу для проведення перевірок, аналізу та оцінки відповідних фінансових операцій й процесів.

Об'єктом фінансового контролю можна назвати грошові процеси стосовно формування, розподілу та використання фінансових ресурсів. Контрольна діяльність спрямовується на такі аспекти як: забезпечення правильності, ефективності та економічності фінансових процесів. До суб'єктів контролю, як правило, виділяють учасників контрольних правовідносин. Ними можуть виступати уповноважені контролюючі органи, державні органи, аудиторські фірми, фінансові установи та інші суб'єкти, які здійснюють заходи контролю.

Розуміння та дотримання цих складових елементів допомагає забезпечити ефективний фінансовий контроль, що сприяє економічній дисципліні, запобіганню фінансовим порушенням та забезпеченню ефективного використання фінансових ресурсів.

Значення фінансового контролю особливо яскраво розкривається через функції, які ним виконуються. Це справедливо твердження для всіх видів контролю та будь-якої економічної категорії, що обумовлено виразом їх сутності через результат діяльності. Тобто, кожна функція відображає певну дію або вплив на процеси в економічних та господарських взаємовідносинах між різними суб'єктами господарювання на всіх рівнях економіки. Фінансовий контроль виконує різноманітні функції з метою забезпечення ефективного управління фінансовими ресурсами і дотримання фінансово-правових норм. Вони мають відповідати наявним потребам забезпечення високого рівня іміджу держави у зазначених аспектах, що обумовлено вимогами зі сторони міжнародних організацій. Перелік функцій, які виконує фінансовий контроль наведений у табл. 1.6. Окрім переліку самих функцій, окрема увага приділяється розкриттю їх значення та надання найбільш повної характеристики кожної з перелічених функцій.

Таблиця 1.6 - Функції фінансового контролю

Функція	Характеристика
Інформаційна	«Інформація, отримана в результаті здійснення фінансового контролю, є підставою для прийняття відповідного управлінського рішення та проведення певних дій, які забезпечать ефективність фінансової політики» [25].
Аналітична	«отримана під час проведення контрольних заходів інформація потребує ретельного аналізу, вивчення, опрацювання з метою прийняття необхідних рішень для забезпечення виконання мети й завдань фінансового контролю» [25].
Стабілізуюча	«фінансовий контроль слугує покращенню господарської і фінансової діяльності, вжиттю заходів із виявлення внутрішніх резервів виробництва для зростання фінансових ресурсів» [25].
Правоохоронна	«передбачає здійснення фінансового контролю не лише з огляду доцільності формування, розподілу й використання фондів коштів, але з огляду законності відповідних господарських і фінансових операцій» [25].
Запобіжна	«полягає в попередженні незаконних господарських і фінансових операцій, правопорушень у галузі формування, розподілу й використання фондів коштів» [25].
Виховна	«здійснення фінансового контролю виховує відповідальне ставлення суб'єктів фінансових правовідносин до формування, розподілу й використання фінансових ресурсів» [25].

Джерело: складено на основі [25]

Фінансовий контроль виконує ряд важливих функції для соціально-економічного життя суспільства. Вони спрямовані на забезпечення: ефективного використання фінансових ресурсів; стабільності; законності та відповідальності у фінансовій сфері. Серед зазначених функцій можна виділити інформаційну, як найбільш важливу.

У сучасному світі, інформація є важливим інструментом. Враховуючи це, інформаційна функція фінансового контролю займає ключове місце. Завдяки ній забезпечується отримання інформації, аналіз та оцінка фінансової діяльності. Це дає змогу приймати обґрунтовані рішення та вживати заходи, що забезпечать підвищення ефективності. Така інформація виступає основою у плануванні, регулюванні та оцінці фінансової діяльності суб'єктів. Інформаційна функція дозволяє виявити відхилення від норм та стандартів, порушення законності, ефективності й економії матеріальних ресурсів. Це дає можливість вжити запобіжних заходів та запобігти порушенням у майбутньому.

Кожна функція фінансового контролю сприяє покращенню господарської й фінансової діяльності суб'єктів господарювання. Вони забезпечують законність та стабільність в галузі фінансів, попереджають незаконні операції та правопорушення. Неопосередкованим результатом реалізації зазначених функцій є виховування відповідального ставлення суб'єктів до формування, розподілу та використанню фінансових ресурсів.

Загалом, функції фінансового контролю є невід'ємною частиною економічного життя країни. Вони сприяють раціональному використанню фінансових ресурсів, забезпечують стабільність, ефективність та законність у фінансовій сфері, сприяють зміцненню довіри до системи фінансового управління та сприяють розвитку економіки в цілому. Здійснення фінансового контролю базується на ряді принципів, що відображені у табл. 1.7. Для загального та державного фінансового контролю вони є ідентичні.

Таблиця 1.7 - Принципи фінансового контролю

Принцип	Характеристика
Науковості	«передбачає перейняття досвіду та звернення до науки в ході контролю» [26, с. 186-190].
Нейтральності	«має на меті неупереджене виконання посадових обов'язків особою що перевіряє, до особи яку він перевіряє. Отриманий результат не націлений на отримання заздалегідь заданого результату» [26, с. 186-190].
Дійсності	«передбачає вплив на ефективність організаційних процесів, попередження порушень, удосконалення управлінських рішень» [26, с. 186-190].
Безперервність	«систематичне виконання контрольних функцій передбачає безперервність розширеного відтворення» [26, с. 186-190].
Доцільності	«передбачає досягнення певної мети, без якої він втрачає сенс» [26, с. 186-190].
Економічність	«створює обмеження щодо співвідношення витрат та вигід від певної інформації, отриманої в ході здійснення контролю» [26, с. 186-190].
Гласності	«отримані результати контролю доводять до відома працівників, діяльність яких перевірялася, до керуючих органів управління та до засобів масової інформації. Набуття розголосу мобілізує колектив на усунення недоліків для забезпечення успішного виконання своїх обов'язків в подальшому, підштовхує їх до дотримання чинних законів та положень» [26, с. 186-190].

Джерело: складено на основі [26, с. 186-190]

Принципи фінансового контролю, такі як науковість, нейтральність, дійсність, безперервність, доцільність, економічність та гласність, відіграють важливу роль у суспільній та економічній сферах. Вони сприяють ефективному використанню фінансових ресурсів, забезпечують законність та відкритість.

Фінансовий контроль проявляється у різноманітних видах, що обумовлюється різними факторами. На рисунку 1.1 наведені види фінансового контролю за наявними класифікаційними ознаками. Подібне ділення дозволяє ефективніше проводити та ідентифікувати заходи з контролю.



Рисунок 1.1 - Види фінансового контролю за класифікаційними ознаками

Джерело: складено на основі [10; 23; 27]

У відповідності до різноманітних ознак та аспектів, фінансовий контроль, як правило, можна розділити на певні види. З погляду на хронологічні рамки виділяється попередній, поточний і наступний фінансовий контроль. Попередній, зазвичай, виконують безпосередньо перед здійсненням тих чи інших фінансових операцій. Його метою є запобігання порушень та оцінки фінансової ефективності використання коштів. Поточний контроль може бути проведений протягом здійснення операцій, що має на меті перевірити їхню коректність та законності. Наступний фінансового контролю здійснюється лише після завершення операцій, з метою виявлення порушень, що не були виявлені на інших етапах контролю.

У відповідності до характеру взаємозв'язку та суб'єктом контролю можна виділити внутрішній та зовнішній фінансовий контроль. Внутрішній контроль здійснює сама організацією або підприємством, яке контролює свою фінансову діяльність. Зовнішній фінансовий контроль здійснюється сторонніми (зовнішніми) органами або органами влади, які мають повноваження проводити контрольні заходи у сфері фінансової діяльності.

За сферою фінансової діяльності, фінансовий контроль може бути класифікований як: бюджетний, податковий, валютний, банківський, страховий та інші. Кожен з наведених видів контролю спрямований на забезпечення відповідності встановленим, у законодавчому порядку, нормам та правилам щодо відповідної сфери діяльності.

Державний фінансовий контроль, як один із різновидів фінансового контролю може проявлятися у різних формах. Кожна з них має свої особливості та характеризуються різним способом реалізації. Виникнення таких форм ґрунтується на необхідності організації різних підходів до проведення державного фінансового контролю на окремих етапах господарської діяльності й з різним ступенем поглиблення. Наявні в українській практиці форми проведення державного фінансового контролю зазначені у табл. 1.8 разом із описом їхньої реалізації у відповідності до чинного законодавства та у межах національного проекту «Децентралізація».



Таблиця 1.8 - Форми здійснення державного фінансового контролю

Форма	Опис
Експертиза	«це дослідження певного питання, яке потребує спеціальних знань, з метою формулювання об'єктивного висновку стосовно поточного стану відповідного явища (об'єкта), а також його ймовірних станів у майбутньому» [18].
Перевірка	«це докладне вивчення окремих питань складання і виконання бюджету, реалізації бюджетних програм, ефективності управління коштами бюджету» [18].
Ревізія	«система контрольних дій, спрямованих на всебічну перевірку діяльності учасників бюджетного процесу з метою встановлення законності операцій з мобілізації, розподілу або використання бюджетних коштів, виявлення винних у бюджетних правопорушеннях посадових і матеріально відповідальних осіб і спричинених порушеннями фінансових втрат. Фактично ревізія складається з комплексу взаємопов'язаних перевірок питань фінансово-господарської діяльності підконтрольних суб'єктів, спрямованих на виявлення обґрунтованості, доцільності та економічної ефективності бюджетних витрат. Ревізія є формою суто фіскального контролю, і її основним завданням є виявлення фінансових порушень і зловживань, установлення винних у цьому осіб та притягнення їх до відповідальності. Залежно від об'єкта і обсягів досліджуваних матеріалів ревізії поділяються на повні, часткові, тематичні, комплексні, наскрізні» [18].
Аудит	«форма контролю процедури прийняття і якості виконання управлінських рішень суб'єктами бюджетного процесу з погляду економічності та ефективності використання бюджетних коштів. Основним завданням аудиту є оцінка рівня віддачі використаних бюджетних коштів і аналіз причин, які зумовили невиконання (недосягнення) визначених завдань (цілей), а також розроблення рекомендацій щодо підвищення ефективності управління та використання бюджетних коштів. Аудит слід вважати способом превентивного впливу на здійснення бюджетних правопорушень та зловживань» [18].
Моніторинг	«це система постійного спостереження (нагляду) органів, уповноважених на здійснення бюджетного контролю, за дотриманням норм бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу на всіх його стадіях. Основним завданням бюджетного моніторингу є виявлення ознак, що можуть свідчити про можливі бюджетні правопорушення, шляхом аналізу офіційної й оперативної звітності, іншої постійної чи періодичної інформації про функціонування підконтрольного об'єкта. Характерною особливістю моніторингу є те, що він на відміну від інших видів контролю не є разовим заходом, а здійснюється постійно або впродовж певного тривалого проміжку часу» [18].

Джерело: складено на основі [18]

Україна використовує різноманітні, законодавчо затверджені, форми проведення державного фінансового контролю. Це робиться за для забезпечення ефективного використання бюджетних коштів та запобігання

фінансовим порушенням. Кожна із, наведених вище, форм має свої особливості та специфічні завдання. Зокрема, експертиза зосереджена на дослідженні конкретного питання, що потребує спеціальних знань, з метою надання об'єктивного висновку щодо поточного стану та прогнозування майбутнього розвитку. Вона дозволяє надати кваліфіковану оцінку та рекомендації для подальшого покращення ситуації.

Перевірка має орієнтованість на здійсненні детального аналізу питань щодо складання і виконання бюджету, а також реалізації бюджетних програм та ефективності управління коштами. Завдяки ній, з'являється можливість перевірити відповідність виконання фінансових процедур та забезпечення використання коштів згідно із затвердженим планом.

Ревізія уособлює систему дій, контрольного характеру, що спрямовані на всебічну перевірку діяльності учасників бюджетного процесу. Вона має на меті визначення законності операцій з коштами бюджету. Ревізія націлена на виявлення порушень у фінансовій сфері, зловживань та визначення відповідальних осіб, які за ними стоять. Основна мета цих дій - притягнення відповідальних осіб до відповідальності.

Що стосується аудиту, то він зосереджений на здійсненні оцінки економічності та ефективності використання бюджетних коштів. Окрім цього, він включає аналіз процедур з управління та прийняття управлінських рішень. Метою аудит вважається визначення рівня віддачі використаних бюджетних коштів, аналіз причини недосягнення цілей та розробка рекомендації щодо підвищення ефективності використання ресурсів.

Моніторинг має на меті, постійне, безперервне, спостереження за діяльністю суб'єктів господарювання. Він проводиться щоб попередити виникнення негативних подій, їх локалізації й нейтралізації наслідків, у випадку їхнього виникнення.

Зазначені форми фінансового контролю можуть доповнювати одна одну, що дозволяє забезпечити комплексний підхід до державного фінансового контролю в Україні. Як правило, поєднання та реалізація різних форм контролю

дає можливість забезпечити більш широке охоплення різноманітних аспектів фінансової діяльності суб'єктів господарювання та, окрім цього, ефективно виявляти порушення.

Незалежний фінансовий контроль виступає у якості доповнення до державного фінансового контролю, що забезпечує більшу прозорість результатів. Він здійснюється незалежними контролюючими органами - аудиторськими фірмами. Його використання дозволяє забезпечити більшу незалежність та об'єктивність результатів контролю.

Звертаючись до електронної студентської бібліотеки, можна зазначити те, що «цей контроль теж спрямований на перевірку законності фінансової діяльності і доцільності здійснення окремих фінансових операцій. Однак висновки за результатами контролю мають рекомендаційний характер. Вони визначають відповідність чи невідповідність фінансової діяльності чинному законодавству, реальність та повноту її відображення у фінансовому обліку та звітності» [28].

За даними відкритих джерел «У 1993 р. в Україні був прийнятий Закон "Про аудиторську діяльність", який визначив правові засади здійснення аудиторської діяльності і спрямований на створення системи незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів власника» [29]. Наразі, зазначений закон втратив свою чинність. Замість нього, питання аудиту тепер регулюються Законом України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність" [30].

Узагальнюючи, можна сказати про те, що контроль у всіх його проявах є надзвичайно складним та життєво необхідним явищем як на рівні окремого підприємства, так і держави в цілому. Він відіграє одну з головних ролей у функціонування всіх суб'єктів економічної діяльності. Про складність цього явища говорить його складна класифікація та різноманітні форми прояву. При вивченні фінансового контролю неможливо недооцінити його значення у питанні підтримання сприятливого економічного й криміногенного клімату в державі.

## 1.2 Економічна сутність місцевих бюджетів та методи здійснення фінансового контролю місцевих бюджетів

Поступовий розвиток суспільства призводить до виникнення більш складних систем. Вони виділяються своєю багаторівневістю та загальним охопленням. Така ж еволюція відбувається і у бюджетній сфері. Під впливом часового фактору та потреби у збільшенні ефективності використання бюджетних коштів, задовольняючи потреби кожної територіальної одиниці, почався процес виникнення місцевих бюджетів.

Відповідно до Бюджетного кодексу України «бюджет - це план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду» [31]. Також, Бюджетним кодексом зазначається, що місцеві бюджети представляють собою «бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування» [31].

У свою чергу, пояснюючи значення бюджеті місцевого самоврядування, які входять до більшої за охопленням економічної категорії «місцеві бюджети», Бюджетний кодекс трактує їхню сутність так «бюджети місцевого самоврядування - бюджети сільських, селищних, міських територіальних громад, а також бюджети районів у містах (у разі утворення районних у місті рад)» [31].

Тобто, як можна побачити, бюджетна система України, в цілому, має багато рівнів, що повинно забезпечувати більшу ефективність використання бюджетних коштів. Така система використовується у майже всіх країнах світу. Для окремих держав, як наприклад країни що утворилися після розпаду СРСР, процес децентралізації є відносно новим. За даними Міністерства соціальної політики України «децентралізація - це передача значних повноважень та бюджетів від державних органів органам місцевого самоврядування. Так, аби

якомога більше повноважень мали ті органи, що ближче до людей, де такі повноваження можна реалізовувати найбільш успішно» [32].

Виходячи з даних Міністерства соціальної політики України, децентралізація збільшує важливість місцевих бюджетів з метою раціоналізації бюджетної політики країни. Тож, звертаючись до табл. 1.9 можна дізнатися як трактують сутність «місцевого бюджету» різні автори та на що саме вони роблять акцент.

Таблиця 1.9 - Тракткування сутності місцевого бюджету

Автор	Сутність «місцевого бюджету»
І. Л. Сазонець, Т. В. Гринько Г. Ю. Придатко	«фонди фінансових ресурсів, призначених для реалізації завдань і функцій, що покладаються на органи місцевого самоврядування; як складова бюджетної системи держави і основа фінансової бази діяльності органів місцевого самоврядування місцеві бюджети забезпечують необхідними грошовими засобами фінансування заходів економічного та соціального розвитку, які здійснюються органами влади на відповідній території» [33, с. 24-37].
О.С. Близнюк, Н.Л. Губерська, О.А., Музика, Р.А. Ксенко	«- як правовий акт, згідно з яким виконавчі органи влади отримують легітимне право на розпорядження певними фондами грошових ресурсів; - план (кошторис) доходів і видатків відповідного місцевого органу влади чи самоврядування; - економічна категорія, закономірний атрибут самостійної територіальної одиниці, наділеної відповідним правовим статусом» [34, с. 23-30].
Т.М. Рева	«сукупність економічних відносин, які сприяють територіальному перерозподілу ВВП і національного доходу країни та забезпечують створення фінансової бази місцевих органів влади» [35, с. 265-271].
О.О. Сунцова	«сукупність економічних (грошових) відносин, що виникають у зв'язку з утворенням та використанням фондів грошових засобів місцевих органів влади в процесі перерозподілу національного доходу з метою забезпечення розширеного відтворення та задоволення соціальних потреб суспільства» [36, с. 12].
О.П. Кириленко	«складова бюджетної системи», «інструмент реалізації загальнодержавних програм», «джерело фінансування державних видатків, інструмент фінансового вирівнювання» [37, с. 17-22].

Джерело: складено на основі [33, с. 24-37; 34, с. 23-30; 35, с. 265-271; 36, с. 12; 37, с. 17-22]

Спираючись на запропоновані трактування значення «місцевого бюджету» різними авторами, можна зробити висновок про те, що вони є

частиною загального державного бюджету. Головна особливість місцевих бюджетом полягає у їхньому територіальному охопленню. Як правило, вони поділяються не лише на обласні, а й на ще менші за своїм масштабом та масштабом відповідальності. Місцеві бюджети є інструментом, завдяки якому, у перспективі, буде відбуватися збільшення ефективності використання бюджетних коштів з урахуванням особливостей та потреб конкретної територіальної громади. Відповідальними за процес формування та використання місцевих бюджетів беруть на себе органи місцевого самоврядування відповідного рівня.

В Україні, на сьогоднішній день, сформовано багато місцевих бюджетів різного типу. Це обумовлюється територіальними особливостями країни, зокрема її розмірами та кількістю населених пунктів та їх об'єднань. Детально, кількість та типи місцевих бюджетів станом на 01.04.2023 (Наказ Міністерства Фінансів України від 31.03.2023 № 168 [38]) можна розглянути на рисунках 1.2 та 1.3, що наведені нижче.



Рисунок 1.2 - Кількість місцевих бюджетів України за типом на 2023 рік  
Джерело: складено на основі [39]

За даними державного джерела Open budget можна зазначити, що у відповідності за Наказом Міністерства Фінансів України від 31.03.2023 № 168 [38], в Україні сформовано 1950 місцевих бюджетів. Основну частину з них складають бюджети територіальних громад - 1469. У свою чергу, кількість бюджетів міст районного значення складає 5 бюджетів. Таку розбіжність кількості бюджетів за їхнім типом можна пояснити особливостями виділених територіальних одиниць: розмір, населення, можливість самозабезпечення та інше. Проте далеко не всі місцеві бюджети мають змогу забезпечувати себе самі, тож більша їх частина має взаємовідносини із державою, щоб у повній мірі покрити свої потреби у бюджетних коштах. Кількість та поділ за типом місцевих бюджетів, що мають взаємовідносини з державним бюджетом зображені на рисунку 1.3.



Рисунок 1.3 - Кількість місцевих бюджетів України за типом, що мають взаємовідносини з державним бюджетом на 2023 рік

Джерело: складено на основі [39]

Спираючись на дані відкритого державного джерела Open budget та Наказ Міністерства Фінансів України від 31.03.2023 № 168 [38], 1582 місцевих бюджети мають взаємовідносини із державою. Найбільшу питому вагу також

складають бюджети територіальних громад, що складають 1438 бюджетів. Проте, на відміну від структури загальної кількості бюджетів, що містить 8 типів місцевих бюджетів, у розглянутій структурі типів усього 4. Серед них, найменшими за охопленням є бюджети міст республіканського \ обласного значення, що налічують усього 1 бюджет. Окрім фактору самозабезпечення, в сучасних умовах, вплив можуть мати військові дії, що розгорнулися на майже п'ятій частині України охопивши її південь та схід. Багато громад знаходяться під окупацією та не мало громад зазнало фізичного знищення, фактично припинивши своє існування.

Повертаючись до сутності місцевих бюджетів, варто зробити акцент на особливостях їхнього формування. Як і загальний бюджет країни, місцеві бюджети мають дві складові: дохідна та видаткова частини. У відповідності до статті 63 Бюджетного кодексу України, щодо структури місцевих бюджетів зазначено, що «місцевий бюджет містить надходження і витрати на виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Ці надходження і витрати становлять єдиний баланс відповідного бюджету» [31].

Як правило, дохідна частина місцевого бюджету формується за рахунок власних джерел та загальнодержавних податків, зборів та інших обов'язкових платежів. Усі складові доходу визначаються чинним законодавством країни. Якщо узагальнити, дохідна частина місцевого бюджету складається із податкових надходжень, неподаткових надходжень та трансфертів.

Згідно із статтею 97 Бюджетного кодексу України «у Державному бюджеті України можуть передбачатися такі трансферти місцевим бюджетам: субвенція та дотація» [31]. Вони можуть мати різні види. Зокрема, дотація поділяється на: базову; додаткову на компенсацію втрат через надання пільг; додаткову на здійснення переданих з державного бюджету видатків з утримання закладів освіти та охорони здоров'я та інші. Також, субвенції мають певні свої різновиди що залежать від їхньої спрямованості: на здійснення



державних програм соціального захисту; освітня; на виконання інвестиційних проектів та інші.

Якщо брати до уваги видаткову частину місцевого бюджету, то можна зазначити її неоднорідність, в залежності від типу, розміру та розташування суб'єкта, якому належить місцевий бюджет. Кожен з них має свої власні індивідуальні потреби, які враховуються при формування бюджету. Проте, спільним для всіх місцевих бюджетів є наявність видатків на такі соціальні потреби як: освіта, духовний та фізичний розвиток, охорона здоров'я, соціальний захист і забезпечення, безпека та загальнодержавні функції.

Для прикладу можна розглянути обласний бюджет Запорізької області на 2023 рік. Зокрема, його дохідну частину, що представлена на рисунку 1.4 та видаткову, яка зображена на рисунку 1.5.



Рисунок 1.4 - Доходи бюджету Запорізької області на квітень 2023 року  
Джерело: складено на основі [40]

Формування обох частин бюджету Запорізької області у 2023 році зумовлено, перш за все, потребами військового часу та тими обставинами, що створює війна та тимчасова окупація частини території області. Звертаючи увагу на дохідну частину бюджету області, яка складає 1 234 974,1 тис. грн.,

можна зазначити, що найбільшу питому вагу мають податкові надходження - 53% від загального розміру доходів. Податкові надходження включають в себе рентну платку, плату за використання природних ресурсів, податки на доходи та ПДВ. Найменшу ж питому вагу, замають неподаткові надходження - усього 6%. Вони складаються з адміністративних зборів та платежів, доходів від некомерційної господарської діяльності, інших неподаткових надходжень та власних доходів бюджету. Весь інших обсяг дохідної частини бюджету Запорізької області у 2023 році займають офіційні трансферти, що складають 41% питомої ваги, або 510 408,5 тис. грн.



Рисунок 1.5 - Видатки бюджету Запорізької області на квітень 2023 року  
Джерело: складено на основі [40]

На відміну від дохідної частини, видатки бюджету Запорізької області мають більш розгалужену структуру. Загальний обсяг видатків бюджету області на 2023 рік становить 832 546,2 тис. грн. Найбільшу питому вагу займають видатки на освіту - 52%, або 433 997,7 тис. грн. Найменшу питому вагу займають видатки на економічну діяльність - 10,9 тис. грн. та житлово-комунальне господарство - 36,7 тис. грн.

Через окупацію значної території області та інших ускладнень, що обумовлені воєнним станом, щорічний об'єм видатків є достатньо низьким, у порівнянні із попередніми роками. Тим не менш, місцеві органи влади, разом із державою, відповідно до наявних можливостей, виконують свої зобов'язання перед суспільством, задовольняючи потреби в освіті та інших потребах.

Після формування та ухвалення бюджетів усіх типів виникає логічна та послідовна потреба у забезпеченні контролю за його виконанням. Як зазначалося раніше, відповідні органи здійснюють фінансовий контроль, що має забезпечити ефективність та раціональність процесів, які стосуються формування та використання бюджетних коштів. Фінансовий контроль може проявлятися у різноманітних формах та методах. Це обумовлюється наявністю різних факторів та обставин, які впливають на об'єкт перевірки.

Як зазначає Бортняк В. А. у своїй роботі: «форма контролю – це багатофункціональний інструмент дослідження певних явищ, об'єктів, процесів, внутрішній зміст якого визначається сукупністю застосованих методів (прийомів) дослідження. Від вибору форми контролю значною мірою залежать його оперативність, затратність і можливість надання обґрунтованих рекомендацій щодо економії та ефективності використання трудових, матеріальних і фінансових ресурсів. Це не тільки інструмент дослідження певних явищ, але і інструмент керування, здійснення контрольних функцій над цими явищами, об'єктами, процесами» [41, с. 5].

Методи фінансового контролю є складовою його форм. Вони проявляються у якості конкретних дій, які мають контрольний характер. Варто зазначити той факт, що методи, форми та види фінансового контролю мають між собою багато спільного та можуть дублювати одне одного. Це можна пояснити різними підходами до трактування сутності цих категорій.

Тим не менш, повертаючись до форм здійснення фінансового контролю, варто відмітити їхню спільність як для державного і недержавного фінансового контролю. Відповідно до цього, можна сказати, що характеристика форм державного фінансового контролю, що зображена у табл. 1.8, буде коректною і

у цьому випадку. Тож форми фінансового контролю включають у себе експертизу, перевірку, аудит, моніторинг та ревізію. Остання, у свою чергу, поділяється на повну, часткову, тематичну, комплексну та наскрізну. Назва кожного з типів ревізій чітко вказує на обсяги даних, що підпадають ревізії, їхню специфіку та склад.

Звертаючись до відкритих джерел, можна зробити висновок про те, що «ефективність фінансового контролю чималою мірою залежить від методу контролю. Основними методами фінансового контролю як конкретних способів (прийомів) його проведення є: ревізія, перевірка, обстеження, нагляд» [42; 43]. Проте, різні автори мають різний поділ поняття «методів фінансового контролю». Більш детально, це можна розглянути у табл. 1.10.

Таблиця 1.10 - Тракткування «методів фінансового контролю»

Автор	Сутність «методів фінансового контролю».
А. Хмелькова	«ревізія, інспектування та аудит як такі, що мають відповідний та послідовний набір дій необхідних для здійснення контрольних заходів спрямованих на досягнення мети» [44, с. 36].
В. Піхоцький	«аналіз фінансової звітності, перевірка операцій із державними коштами, нормативна перевірка, інвентаризація матеріальних цінностей і наявності грошових ресурсів, аналіз результатів роботи на основі критеріїв ефективності, перевірка бухгалтерських звітів і балансів, перевірка документів за формальними ознаками, опитування, спостереження, контрольні заміри виконаних робіт, анкетування за висунутими гіпотезами, оцінювання» [5, с. 59].
М.Б. Гупаловська	«аналіз методів контролю показав, що їх поділяють за такими групами: філософські, загальнонаукові, запозичені з інших наук та спеціальні методи. Однак, оскільки відбувається взаємопроникнення методів одних наук в інші, немає потреби окремо виділяти запозичені методи, а філософські і загальнонаукові методи принципово не різняться. Тому всі методи поділяють на загальнонаукові та спеціальні. Загальнонаукові методи використовують у різних галузях знань і засновані на засадах загальнонаукової теорії пізнання. До них відносяться наступні: індукція, дедукція, аналогія, моделювання, абстрагування, конкретизація та ніші. Спеціальні методи відрізняються від загальнонаукових тим, що вони напрацьовані конкретною галуззю знань і є результатом досягнень відповідної наукової галузі і мають прикладне застосування в ній» [45].
Ковалів М. В., Єсімов С. С., Проць І. М., Лозинський Ю. Р.	«до методів фінансового контролю відносять такі: аналіз фінансової звітності; перевірка документів за формальними ознаками; нормативна перевірка; зустрічна перевірка достовірності документів; інвентаризація; контрольні заміри виконаних робіт тощо» [46, с. 59].

Джерело: складено на основі [44, с. 36; 5, с. 59; 45; 46, с. 59]

Спираючись на зазначені трактування сутності «методів фінансового контролю», можна говорити про наявність різноманітних підходів до їхнього визначення. Найбільш ґрунтовний підхід до аналізу можна побачити у М.Б. Гупаловської, оскільки в роботі автора методи фінансового контролю виокремлюються як загальнонаукові та спеціальні. Тим не менш, помітно, що в залежності від контексту, в якому Гупаловська розглядали зазначене питання, виділяються різноманітні, проте подекуди сході, методи фінансового контролю.

Детально, поділ методів фінансового контролю за Бортняк В. А. можна побачити на рисунку 1.6 Запропонований автором поділ методів враховує різновиди окремих методів, таких як аналіз та перевірка.

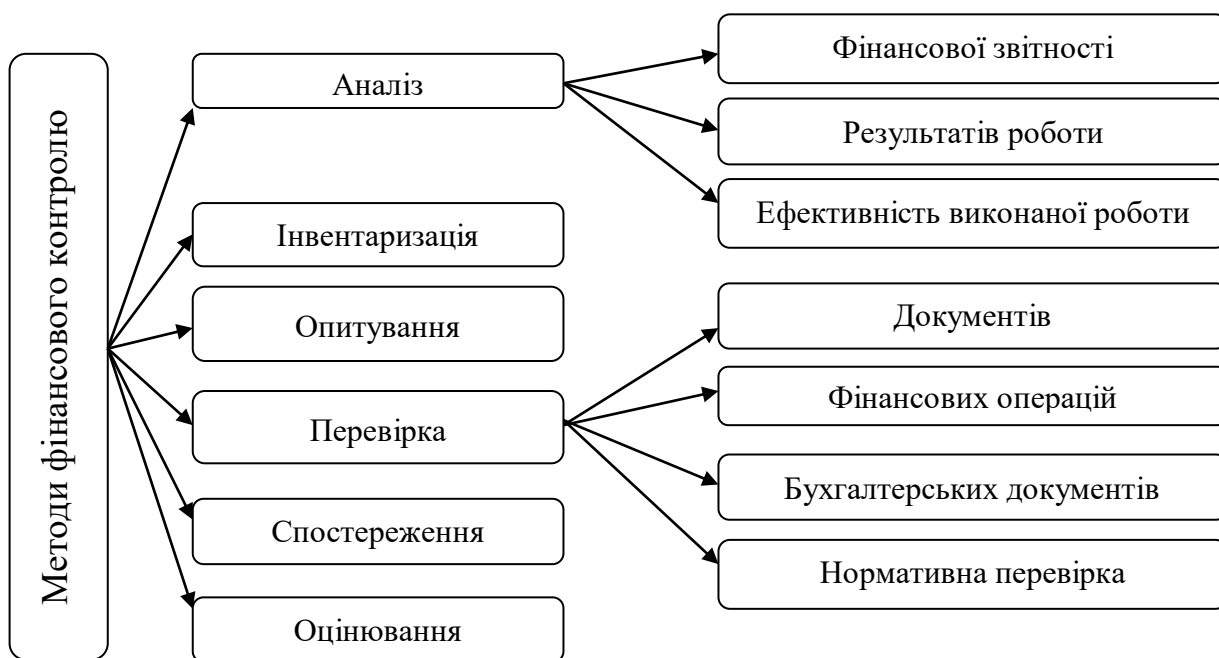


Рисунок 1.6 - Методи фінансового контролю

Джерело: складено на основі [41, с. 9]

Виходячи з наведеної інформації, можна сказати про те, що не всі методи представляють собою проведення розрахунків або жорстку перевірку кожного компонента фінансового процесу. Наявність різноманітних методів робить фінансовий контроль достатньо гнучким, що збільшує його ефективність. Це, у свою чергу, є одним із ключових факторів, який робить фінансовий контроль бюджетів державного та місцевого рівнів більш результативним.

Звернувши увагу на той факт, що деякі методи фінансового контролю передбачають перевірку, аналіз або моніторинг фінансової та бюджетної звітності, можна говорити про необхідність її стандартизації. У главі 12 Бюджетного кодексу України [31], статтями 75-80 передбачається порядок складання, розгляду, затвердження, виконання та звітності місцевих бюджетів.

Головними критеріями, що ставляться до бюджету, є його раціональність, конкретність та прогнозованість. Відповідно до них, при складанні проекту місцевого бюджету проводиться прогнозування потреби у коштах, відповідно до потреб громади/міста/області. Враховуються постійні потреби та спеціальні як, наприклад, проведення модернізації, відновлення и побудова нового об'єкту. Важливим етапом є перевірка реальності запланованих сум та їхньої спрямованості, що забезпечить раціональність та конкретику проекту бюджету. Уся звітність, на всіх етапах, має відповідати нормам чинного законодавства, бути ретельно перевіреною на відсутність порушень законну та/або нераціонального використання бюджетних коштів.

Відповідно до статті 80 Бюджетного кодексу України «звітність про виконання місцевих бюджетів визначається відповідно до вимог, встановлених щодо звітності про виконання Державного бюджету України у статтях 58-61 Бюджетного кодексу» [31]. Звітність складається за різний часовий період: рік, квартал, місяць.

Також, цією статтею передбачено, що «Казначейство України складає та подає відповідним місцевим фінансовим органам звітність про виконання місцевих бюджетів за встановленими формами. Зведені показники звітності про виконання бюджетів одночасно подаються органами Казначейства України відповідно органу виконавчої влади Автономної Республіки Крим з питань фінансів, фінансовим органам місцевих державних адміністрацій та виконавчих органів відповідних місцевих рад на умовах, передбачених частиною першою цієї статті» [31].

Розроблені норми, щодо складання бюджету та формування звітності з його виконання є надзвичайно важливим елементом забезпечення чіткості,

змістовності та упорядкованості фінансових документів. В розрізі теми фінансового контролю, який передбачає, у тому числі, аналіз та вивчення звітності й документів, зазначені риси дозволяють полегшити процес контролю та значно збільшити його результативність.

Фінансовий контроль виконання місцевих бюджетів у більшості країн світу, що мають такі бюджети, є вкрай схожим. Так само, як і бюджетний процес, починаючи від формування бюджету та закінчуючи оцінкою його результатів. Одним із основних інструментів/підходів до здійснення цього контролю виступає аудит.

До прикладу, бюджетний процес у Республіці Польща організований наступним чином «згідно зі статтею 211 ПФО бюджет ОМС є річним планом доходів і видатків, а також доходів і видатків, прийнятим на календарний рік у формі бюджетної резолюції. Бюджетна резолюція є основою для управління фінансами органів місцевого самоврядування (ОМС). Проект бюджетної резолюції обговорюється радою ОМС (тобто законодавчим органом) і одночасно передається до регіональної аудиторської палати (РАП) для отримання висновку. Як правило, проект бюджетної резолюції затверджується радою ОМС до кінця року, що передує бюджетному. Рада ОМС бере участь у бюджетному процесі та має доступ до бюджетної інформації. Бюджети ОМС оприлюднюються в електронному інформаційному бюлетені. Бюджетний процес включає чотири етапи: формування, затвердження, виконання та контроль» [47].

Органом, що відповідає за нагляд та аудит фінансового управління і контролю, щодо виконання бюджет є регіональна аудиторська палата. РАП була створена відповідно до Закону "Про регіональні аудиторські палати" в 1992 році, після ухвалення Закону "Про місцеве самоврядування" в 1990 році. Відповідно до Закону "Про регіональні аудиторські палати" «функції РАП охоплюють нагляд, аудит, висновки, винесення судових рішень у разі порушення дисципліни державних фінансів та діяльність, пов'язану з інструктажем» [47].

Бюджетний процес на рівні місцевого самоврядування в Польщі дотримується міжнародних стандартів прозорості та відповідальності. Встановлено чіткий бюджетний календар та процедури затвердження, що забезпечують широку участь різних стейкхолдерів. Рахункові палати здійснюють нагляд за фінансовим управлінням, а оскарження їх рішень можливе у судах. Крім того, використовуються інструменти, такі як середньострокові витрати, бюджетування з урахуванням результатів та участь громадськості, що сприяють ефективному розподілу ресурсів та задоволенню потреб громадян. Бюджетний процес на рівні місцевого самоврядування підтримує принципи прозорості, відповідальності та громадської участі.

Прозорість бюджетного процесу забезпечується за рахунок відкритості та звітності щодо виконання місцевого бюджету. Разом із цим, проводиться аудит, який є елементом фінансового контролю за виконанням бюджету. Результати аудиту також оприлюднюються. Окрім цього, в Республіці Польща наявні й інші види фінансового контролю, проте головним із них є аудит.

У питанні організації контролю та аудиту, варто розглянути приклад Румунії. Він є досить показовим для України, бо Румунія вже пройшла достатньо довгий та складний процес організації та координації фінансового контролю виконання місцевих бюджетів. Відповідно до чинного законодавства Румунії «міністерства несуть відповідальність за взяття та використання бюджетних асигнувань у межах затверджених обсягів та напрямів, а також за видатки, пов'язані з виконанням їхніх функцій та відповідно до законодавства. При здійсненні та підтвердженні витрат їхні власні структури превентивного фінансового контролю здійснюють попередню перевірку витрат. Крім того, кожна велика державна установа також має "делегованого" контролера відДФК. Делеговані контролери є незалежними від міністерств-виконавців і проводять перевірку законності та регулярності великих статей витрат, що перевищують встановлений поріг. Вони також оцінюють законність контрактів і нових зобов'язань. Основне завдання превентивного контролю - як "власного", так і "делегованого" - полягає в тому, щоб забезпечити дотримання лімітів



асигнувань, а також законність і регулярність витрат. Головне управління превентивного внутрішнього контролю Фонду координує роботу всіх внутрішніх контролерів» [48, с 42].

Виходячи з наведеного вище, можна сказати про те, що Польща та Румунія використовують аудит як головну форму проведення фінансового контролю виконання бюджету на загальнодержавному та місцевому рівнях. Тим не менш, зазначені держави мають та використовують і інші форми. Процес фінансового контролю в Польщі, Румунії та Україні є достатньо складним та багатоетапним. Він розпочинається у момент формування бюджету та закінчується аналізом його виконанням і усіма супутніми процесами. В подальшому розвитку й удосконаленні системи контролю виконання місцевих бюджетів, Україна може використовувати досвід сусідніх держав, а також досвід інших держав-членів Європейського союзу. Цьому процесу буде сприяти інтеграція України до зазначеного політичного об'єднання європейських країн.

### 1.3 Законодавчі основи здійснення фінансового контролю виконання місцевих бюджетів

Поступовий розвиток економічних відносин у суспільстві призвів до появи грошей, у звичному для нас виді, ускладненню господарських процесів, технологічному розвитку, а також, перш за все, необхідності формування бюджету. Бюджетний кодекс України визначає бюджет як «план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду» [31]. Бюджет є життєво необхідним елементом держави. Він відображає пріоритетні напрямки розвитку для країни, дозволяє раціонально розподіляти обмежені фінансові ресурси поміж всіх сфер, що потребують фінансування з боку держави. Складаючи державний бюджет,

керівництво країни має брати до уваги наявні на разі потреби та дивитися на перспективу подальшого розвитку.

Еволюція економіки та суспільства призвела до появи бюджетів різного рівня. Таким чином, державний бюджет розділювався на загальнодержавний та місцеві бюджети. Як зазначалося раніше, таке розшарування виникло через потребу врахування особливостей кожної окремої територіальної одиниці, її потреби і перспективи розвитку. У теорії, такий поділ повинен сприяти збільшенню ефективності та раціональності використання обмежених фінансових ресурсів держави та органів місцевого самоврядування. За Бюджетним кодексом України, до місцевих бюджетів належать «бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування» [31]. Разом із цим, під «бюджетами місцевого самоврядування» маються на увазі «бюджети сільських, селищних, міських територіальних громад, а також бюджети районів у містах» [31].

Із важливістю різнорівневих бюджетів, зростає значення їх законодавчого та інституціонального регулювання. Бюджетні фінансові ресурси мають цільове призначення. Окрім цього, їхнє формування та використання повинно бути раціональним й результативним. За таких умов, неможливо допускати розкрадання та/або нецільове використання бюджетних коштів. Уникнути даної ситуації дозволяє законодавче регулювання бюджетного процесу.

Законодавче регулювання полягає у створенні законів та нормативно-правових актів, у яких зазначені етапи бюджетного процесу, права та обов'язки суб'єктів, а також строки, відповідно до яких мають бути опубліковані та прийняті відповідні проекти й рішення. Окрім цього, законодавчо передбачений ряд інституцій, які мають забезпечувати спостереження та контроль за виконанням бюджету, як на загальнодержавному, так і на місцевому рівнях.

Державний фінансовий контроль є складною системою у якій задіяна чимала кількість суб'єктів, що його здійснюють. Відповідно до статей 1 та 2 Закону України "Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні" «здійснення державного фінансового контролю забезпечує

центрального органу виконавчої влади, уповноважений Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю. Орган державного фінансового контролю у своїй діяльності керується Конституцією України, Бюджетним кодексом України, цим Законом, іншими законодавчими актами, актами Президента України та Кабінету Міністрів України. Державний фінансовий контроль забезпечується органом державного фінансового контролю через проведення державного фінансового аудиту, інспектування, перевірки закупівель та моніторингу закупівлі» [49].

Основними органами, що здійснюють державний фінансовий контроль є Державна аудиторська служба, Державна податкова служба, Державна митна служба, Рахункова палата, Державна служба фінансового моніторингу, Державна казначейська служба та Національний банк України. Функції багатьох з них певним чином обмежені, у відповідності до їхньої специфіки та повноваженнями, наданими чинним законодавством.

Наявність значної кількості органів, що залучені до процесу забезпечення фінансового контролю, включно із фінансовим контролем виконання місцевих бюджетів, є результатом обмеженості сфери їхнього впливу. Кожен орган відповідає за певний елемент або процес, який напряду чи опосередковано задіяний у бюджетному процесі. Ці процеси можуть включати державний та місцевий рівень. Завдяки цьому, контроль забезпечується на кожному з них.

Однак, основні завдання зазначених органів не обов'язково включають поняття «фінансового контролю». Кожен орган виконує ряд супутніх функцій, або ж сам контроль є такою неосновною функцією. Завдання органів, що залучені у забезпеченні фінансового контролю, більш детально відображені у табл. А.1 (ДОДАТОК А). Виходячи з наведених завдань державних органів, можна зробити висновок, що не всі з них фокусуються лише на забезпеченні здійснення фінансового контролю. Найбільш залученими є Державна служба фінансового моніторингу, Державна аудиторська служба України, Рахункова палата, Державна казначейська служба Державна податкова служба. Поділ обов'язків та спеціалізація у фінансового контролю дозволяє збільшити

ефективність та результативність зазначеного процесу. Що підвищує ефективність виконання бюджетів та протидіяти порушенням чинного законодавства України.

Система забезпечення фінансово-бюджетного контролю ґрунтується на потужній законодавчій базі. Вона включає у себе різноманітні законодавчі акти та регламентує кожен складовий елемент фінансового та бюджетного процесів. Перелік законодавчих актів відображений на рисунку Б.1 (ДОДАТОК Б). Виходячи зі схеми, фінансовий та бюджетний контроль мають значну законодавчу та нормативну базу. Вона включає понад 20 актів різного типу: кодекси, закони України, наказ Міністерства фінансів України та постанови Кабінету міністрів України. Кожен із документів регламентує певний етап процесу контролю, дає роз'яснення щодо загальних принципів і організації фінансового контролю в Україні. Станом на сьогодні, законодавча база продовжує вдосконалюватись відповідно до поставлених цілей та викликів. Разом із цим, збільшується ефективність взаємодії державних органів різного рівня, законодавчо регулюється складання фінансової звітності, яка є одним із головним предметів фінансового контролю.

В умовах міжнародної політичної та економічної інтеграції стає актуальним питання стандартизації норм та організації контролю для учасників певного міжнародного об'єднання. Україна не є виключенням. Українські державні органи фінансового контролю в своїй діяльності спираються на стандарти Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю.

Міжнародна організація вищих органів аудиту (INTOSAI), за даними Рахункової палати є «міжнародною професійною організацією, що об'єднує вищі органи аудиту (ВОА) країн, які є членами Організації Об'єднаних Націй. INTOSAI створено у 1953 році, наразі до її складу входять ВОА 194-х країн світу, ще 5 ВОА є асоційованих та 1 афілійований член організації» [67]. Рахункова палата є повноправним членом організації INTOSAI з 1998 року.

За умови членства в INTOSAI, організація фінансового контролю базується на стандартах INTOSAI. Це дозволяє виробити єдиний підхід для всіх

членів та полегшити й пришвидшити процес міжнародної інтеграції. Один з найважливіших продуктів організації є стандарти державного аудиту, відомі як ISSAI. Вони визначають принципи, методи та критерії, які державні аудитори мають застосовувати виконуючи свої обов'язки. Вони надають основу для проведення об'єктивного, незалежного та професійного аудиту, спрямованого на забезпечення ефективності та відповідності державних організацій.

Відповідно до матеріалів Національної академії внутрішніх справ «стандарти INTOSAI ставлять за мету виявлення та вжиття заходів щодо: відхилень від прийнятих стандартів обліку; порушення встановленого порядку обліку; порушення законності; неефективності використання ресурсів; не результативності діяльності; неекономічності фінансового управління» [68].

Стандарти INTOSAI спрямовані на виявлення відхилень від стандартів обліку, порушень у порядку обліку, законність, неефективне використання ресурсів, не результативність діяльності та неекономічність фінансового управління. Вони забезпечують достовірність та порівнянність фінансової інформації, контролюють дотримання правил та політик у сфері обліку та фінансового управління. Також вони перевіряють дотримання правових норм та регуляції, оцінюють ефективність витрат та доцільність використання ресурсів, виявляють недоліки та сприяють оптимізації фінансового управління. Використання стандартів INTOSAI допомагає виявляти неефективність, покращувати її та економічність фінансових процесів, забезпечувати довіру до державних фінансів та органів управління. Визначають принципи та критерії виявлення недоліків, росту ефективності фінансового управління організацій.

Продовжуючи тему законодавчого забезпечення фінансового контролю варто розглянути цей аспект на прикладі інших країн. У своїй статті "Раціоналізація місцевого бюджетного господарства: порівняльний аналіз законодавчої бази Польщі та Румунії в концепціях позитивного права та природного права" Дана Джорджета Александру та Блаженна Гузеєвська детально розглянули це питання. Зокрема, авторки зазначають що «загальнодержавні, місцеві та регіональні бюджети регулюються в Польщі

одним і тим же законодавством. Однак існує також законодавство, яке застосовується до суб-національних бюджетів та окремих об'єктів державного сектору. Основним законом, який встановлює правила управління державним бюджетом у Польщі, є Закон "Про державні фінанси" (2009 р.). Місцеві та регіональні фінанси також регулюються Законом про доходи органів місцевого самоврядування (2003 р.) та податковим законодавством, що регулює місцеві податки. Багато законів, які уможливають раціоналізацію бюджетного управління, є формальними і лише опосередковано стосуються раціоналізації та ефективності державних фінансів. Положення другого з цих законів явно були задумані як формально-юридичні, оскільки вони передбачають правила визначення власних доходів органів влади нижчого рівня та загальних субвенцій, а також містять посилання на конкретні положення щодо їх виконання. Законодавчо закріплені правила розрахунку обсягів міжбюджетних трансфертів є гарантією для органів влади субнаціонального рівня щодо визначеності доходів. Вони забезпечують стабільність фінансового управління органами влади, а не безпосередньо сприяють його раціоналізації» [69, с 6].

В розрізі дослідження законодавства Румунії, що відповідає за питання пов'язані з бюджетом та контролем, автори зазначають що «сучасна румунська модель бюджетування, орієнтована на результат, поєднує в собі елементи поточного бюджетування та деякі елементи бюджетування, орієнтованого на результат. Етапи бюджетного процесу на всіх рівнях регулюються як законом про державні фінанси, так і законом про фіскально-бюджетну відповідальність. Окремий Закон про місцеві державні фінанси (2006 р.) регулює бюджетну процедуру, встановлюючи принципи і правила складання, затвердження, виконання та контролю за виконанням місцевих бюджетів. Положення цих актів створюють формально-юридичну базу, оскільки вони передбачають правила щодо власних доходів органів місцевого самоврядування, розподілених квот відрахувань від загальнодержавних податків, адміністрування суспільних благ та різних інших джерел, передбачених законодавством. Трансферти з державного бюджету до місцевих бюджетів здійснюються для підтримки

місцевих інвестицій, реалізації загальнодержавних програм або на інші спеціальні цілі. Таким чином, цей внесок допомагає зберегти стабільність управління фінансами регіональними та місцевими органами влади, не відкидаючи необхідності раціоналізації видатків» [69, с 7].

Окрім загального погляду, автори виділяють проблеми притаманні Польщі та Румунії. Щодо Польщі, автори зазначають що «глава 5 закону про державні фінанси "Правила управління державними коштами" встановлює, що державні видатки повинні здійснюватися цілеспрямовано і ощадливо відповідно до таких правил: 1) досягнення найкращих результатів у межах наявних ресурсів; 2) оптимальна відповідність між засобами і методами та цілями. Ці ж правила передбачають щоб видатки здійснювалися таким чином, щоб забезпечити максимально повне виконання завдань, а також в обсягах і в строки, які дозволяють виконувати зобов'язання. Інші правила бюджетування включають річний бюджетний розпис, систему бюджетної класифікації, а також низку нормативних актів, які вносяться, як виконавчі розпорядження, Міністерством фінансів до парламентських актів. Формальні нормативно-правові акти по-різному впливають на ефективність фінансового менеджменту в муніципалітетах, в деяких випадках роблячи його менш ефективним. Досвід впровадження програмно-цільового методу в Польщі показує, що органи місцевого самоврядування використовують мало інструментів сучасного фінансового менеджменту і чинять опір впровадженню нових рішень, якщо це не передбачено законодавством. Спектр інструментів, які муніципалітети можуть використовувати для раціоналізації бюджетного менеджменту, включає методи планування та виконання бюджету, методи оцінки публічних послуг та проектів, систему державних закупівель, фінансовий контроль та аудит, аутсорсинг та приватний сектор, дослідження уподобань користувачів муніципальних послуг, а також елементи електронного урядування. Що стосується бюджетного планування, то найпоширенішим є історичний метод планування бюджету, який не передбачає моніторингу та системної оцінки прогресу в досягненні суспільних цілей і завдань. Основними інструментами

раціоналізації бюджетного менеджменту є нормативні положення бюджетного законодавства. Вони можуть мати не той ефект, що передбачався - змушують розпорядників шукати будь-які шляхи для витрачання невикористаних коштів в останні місяці року, щоб закрити бюджетні рахунки у кінці грудня, та ін.» [69, с 8-9].

Натомість, щодо недоліків законодавчого забезпечення даного питання у Румунії Дана Джорджета Александру та Блаженна Гузеєвська зазначають, що «програма законодавчих реформ Румунії, яка передбачає реформування системи державного управління, пробуксовує. Відсутня ефективна система стратегічного та бюджетного планування, що негативно впливає на стратегічне бачення довгострокового розвитку країни, пріоритети законів та координацію політики на центральному та місцевому рівнях. Відсутність планування та неналежне виконання бюджетів призводить до низки ризиків, таких як недостатнє знання потреб місцевої громади, неналежна оцінка реальної вартості послуг та розробка неповної документації, що призводить до закупівлі невідповідних товарів та послуг. Галузеві стратегічні рамки є розрізненими, а деякі з них дублюються, що призводить до відсутності пріоритетності та раціональності рішень, які мають бути прийняті в межах секторів. Високий рівень розподілу повноважень і ресурсів може негативно впливати на надання публічних послуг, особливо на місцевому рівні та в бідних громадах» [69, с 10].

Останнім важливим елементом, що потребує розгляду у межах питання законодавчого забезпечення фінансового контролю, можна назвати організацію аудиту у Польщі та Румунії. У своїй статті автори розкивають цей аспект із врахуванням чинного законодавства названих країн. Автори відзначають, що «Закон "про державні фінанси" 2002 року зробив внутрішній аудит обов'язковим для сектору загального державного управління як інструмент, необхідний місцевим органам влади для раціоналізації управління фінансами. Він є дуже складним і перебуває під впливом різних екзогенних та ендогенних факторів. Метою внутрішнього аудиту є оцінка ефективності та раціональності фінансового менеджменту в органах місцевого самоврядування шляхом



перевірки бухгалтерських документів, бухгалтерських проводок та всіх процесів, через які залучаються та витрачаються публічні кошти. Муніципальні системи управління аналізуються з точки зору їх адекватності, ефективності та результативності, щоб надати керівництву об'єктивну та незалежну інформацію про сфери, які потребують вдосконалення. Таким чином, внутрішній аудит має безпосередній вплив на раціональність прийняття рішень в муніципалітетах та більш економне використання державних коштів, без марнотратства та нецільового витрачання. Таким чином, він може певною мірою замінити дуже формальний і суворий бюджетний закон. У Румунії внутрішній державний аудит має коротку історію. Стаття 9 Закону "Про внутрішній державний аудит" (2002) вимагає від керівників державних установ створити підрозділ внутрішнього аудиту в організації, а якщо такий підрозділ вже існує, забороняє залучати аудиторів до роботи в інших структурах. Одне з ключових завдань внутрішнього аудиту - переконатися, що всі витрати були належним чином санкціоновані. Для того, щоб надати особам, які приймають рішення, інформацію, необхідну для оцінки ефективності діяльності організації або для оцінки ефективності програми, визнається необхідність розширити сферу аудиту. Без ефективного аудиту неможливо оцінити результативність та ефективність системи бюджетування. Функція аудиту забезпечує ключовий цикл зворотного зв'язку в процесі раціоналізації бюджетування» [69, с 11].

Аналізуючи матеріал статті Дани Джорджети Александри та Блаженни Гузеєвської, можна констатувати, що забезпечення фінансового контролю та бюджетного процесу в Польщі, Румунії та Україні мають складну систему організації. Держави мають достатньо багато схожих елементів та розбіжності, обумовлені соціальними, економічними, культурними та історичними особливостями їхнього розвитку. Тим не менш, у всіх трьох державах відмічається важливість державної аудиторської служби, як ключового суб'єкта фінансового контролю. Разом із цим, для Польщі, Румунії та України є характерними певні недоліки та недосконалості у сфері законодавчого

забезпечення фінансового контролю, а також у його реалізації. Це створює певні перспективи для подальшого вдосконалення та розвитку країн.

Варто відмітити важливість існування державного й місцевого бюджетів, а також їхньої гармонічної взаємодії. Державний бюджет є основним планом надходжень та видатків держави. Відповідно до складеного бюджету, відбувається фінансування сфер державного та соціального значення. Повинен передбачатися максимальне задоволення потреб та раціональне використання обмежених фінансових ресурсів. За для уникнення ігнорування місцевих потреби, на законодавчому рівні формуються і закріплюються місцеві бюджети різного рівня. Основним завданням є врахувати потреби територіального угруповання та скласти індивідуальний план надходжень та витрат, щоб максимізувати ефективність використання фінансових ресурсів та забезпечити реалізацію потенціалу громади чи області. Бюджети мають гармонічно доповнювати один одного. Це реалізується через дотації та вливання із загальнодержавного бюджету в місцевий, при неможливості самостійно задовольнити власні потреби. Зворотній бік проявляється через забезпечення соціальних благ окремого регіону або громади, які у поєднанні мають позитивний вплив на державному рівні. До такого ефекту можна віднести вирівнювання рівня життя, організація та удосконалення місцевої логістики, розкриття індивідуального потенціалу окремого регіону та інше.

## Висновки до розділу 1

Підсумовуючи, можна зазначити, що бюджет є планом доходів та видатків, який має на меті максимально ефективно та раціонально використання обмежених фінансових ресурсів. Аналізуючи бюджетні програми, можна помітити, що вони демонструють напрямок руху країни, її розвитку, слабкі та сильні сторони. Загальнодержавний бюджет виступає основним планом держави, який демонструє абсолютну потребу у коштах, їхню спрямованість за галузями та надходження до бюджету із джерел передбачених законом.

Державний бюджет є елементом прозорості влади, що підкріплюється контролем його виконанням.

У свою чергу, місцеві бюджети, дозволяють максимізувати ефект від використання бюджетних ресурсів на місцевому рівні. Це обумовлюється тим, що місцевий бюджет доповнює державний, розкриває та конкретизує потреби і можливості конкретної територіальної одиниці. Процес децентралізації у бюджетній сфері дозволяє зменшити навантаження на державу, делегуючи частину обов'язків щодо бюджетного процесу місцевого рівня на органи місцевого самоврядування.

Гармонічне поєднання та реалізація бюджетів державного та місцевого рівнів є запорукою ефективного використання бюджетних ресурсів. Ефективне та раціональне виконання бюджетів дозволяє досягти поставлених цілей та задач щодо економічного та суспільно розвитку держави та окремих громад.

Фінансовий контроль, у даному процесі відіграє особливу роль. Відповідно до чинного законодавства, державний фінансовий контроль має на меті забезпечення відповідності всіх етапів бюджетного процесу бюджетному законодавству. З метою протидії незаконного використання бюджетних коштів, органи державного фінансового контролю мають значний інструментарій та набір методів фінансового контролю. Гармонійне їхнє поєднання та узгодження діяльності контролюючих органів дозволяють забезпечити ефективний процес контролю як та державному так і на місцевому рівнях.

## 2 АНАЛІЗ ЗДІЙСНЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ МІСЬКИХ ГРОМАД ЗАПОРІЗЬКОЇ ОБЛАСТІ

### 2.1 Організаційно-економічна характеристика міських громад Запорізької області

Запорізька область розташована на південному-сході України. Входячи до 10 найбільших, за площею, областей України, її площа дорівнює 27,18 тис. квадратних кілометрів. Сусідніми із Запорізькою областю є Херсонська на заході, Дніпропетровська на півночі та Донецька на сході. Південь області омивається водами Азовського моря. Таке розташування дає потенціал для розвитку рибного промислу, туризму та морської транспортної логістики.

За даними відкритих джерел та Енциклопедії сучасної України, щодо фізико-географічних умов Запорізької області можна виділити, що «у Запорізькій області сільськогосподарська опанованість території досягла майже 83%, перевищуючи цей показник в інших областях. За розораністю сільгоспугідь область займає друге місце (83,3%), а по розораності території – перше місце в Україні (73,2%). А з урахуванням територій, зайнятих під промислові підприємства, населені пункти, дороги й ін., біля 96% території Запорізької області зайняті під господарське використання. Природно-заповідний фонд (природні і квазіприродні екосистеми) складає 2% від усієї території. Таким чином, спостерігається надзвичайне навантаження на природне середовище, що порушує взаємозв'язки в ньому, забруднює його, дуже негативно впливаючи як на об'єкти живої природи, що тісно пов'язані з іншими об'єктами природного середовища. Саме тому в контексті сьогодення актуальності набуває вивчення території Запорізької області з позицій впливу виробничої та інших видів діяльності на її екологічний стан, з метою розробки та успішного впровадження системи природоохоронних заходів» [70; 71].

Подібному розвитку сільськогосподарського сектору сприяє значна кількість придатних до цього земель, здебільшого представлених степами та рівнинною місцевістю. Окрім цього, Запорізький регіон має ще й промислову та видобувну сфери, що обумовлено історичними факторами та значними покладами різноманітних мінеральних ресурсів.

Адміністративна побудова України не обмежується виділенням областей та формуванням їхніх бюджетів. Кожна область має свої райони із відповідними містами - районними центрами. Також, в межах кожного району області виокремлюються територіальні громади. В залежності від типу населених пунктів та територій, що увійшли до територіальних громад, вони, у свою чергу, поділяють на громади міського, сільського та селищного типів.

Верховною Радою України, у 2020 році був прийнятий проект Постанови № 3650 «Про утворення та ліквідацію районів». Документом, передбачається ліквідація старих 490 районів та створення в Україні 136 районів. Даний документ буває націлений на підвищення ефективності та раціональності використання бюджетних коштів, а також поліпшення адміністративного контролю територій. Запорізька обласна державна адміністрація підкреслює, що у відповідності до зазначеного документу «у Запорізькій області замість 20 районів створено 5: Запорізький, Бердянський, Василівський, Мелітопольський та Пологи́вський з відповідними адміністративними центрами» [72].

Окрім цього, відповідно до розпорядження Кабінету Міністрів України №713-р, від 12 червня 2020 року «Про визначення адміністративних центрів та затвердження територій територіальних громад Запорізької області» [73] на території області було створено 67 територіальних громад. Відповідні розпорядження затвердження були прийняті по відношенню кожній області України. На території держави було створено близько 1470 територіальних громад.

Детальний районний склад Запорізької області зазначений у таблиці 2.1. Окрім районів, в таблиці представлена їхня характеристика щодо площі, кількості населених пунктів та територіальних громад у складі району.

Таблиця 2.1 - Районний склад Запорізької області на кінець 2022 року

Райони	К-ть громад	К-ть населених пунктів	Площа громад (км. кв.)	Населення (чол.)
Бердянський	8	113	4469,5	181521
Василівський	11	109	4293,5	186508
Запорізький	17	283	4693,7	865877
Мелітопольський	16	208	7008,5	278944
Пологівський	15	240	6771,9	169684

Джерело: [73]

Спираючись на данні таблиці можна зробити висновок стосовно того, що серед усіх районів Запорізької області, найбільшим за кількістю населених пунктів, територіальних громад та населенню є Запорізький район. Найменшим за кількістю населених пунктів та територіальних громад є Василівський та Бердянський райони. Порівняння районів області за площею наочно продемонстровано рисунку 2.1.

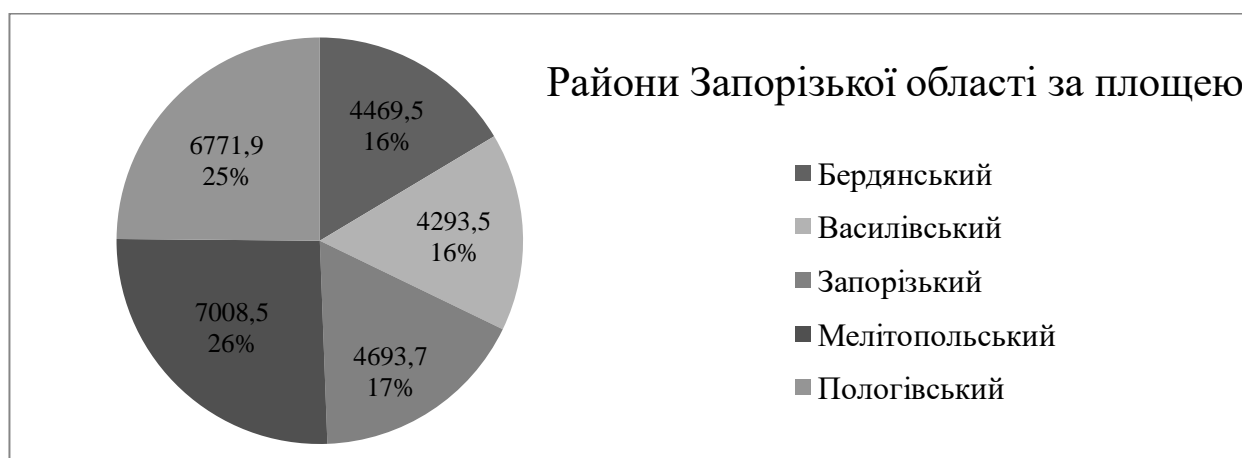


Рисунок 2.1 - Райони Запорізької області за площею

Джерело: [73]

Спираючись на діаграму поділу території Запорізької області на райони за площею, можна зробити висновок стосовно того, що Мелітопольський та Пологівський райони займають приблизно 51% площі області. У цей же час, Запорізький район, який є найбільшим за кількістю населених пунктів та населення займає лише третє місце - приблизно 17% проці області.

Як зазначалося раніше, райони, у свою чергу, поділяють на територіальні громади трьох типів. Кожна громада має власні особливості географічного розташування, а також промислового і ресурсного потенціалів. Завдяки цьому досягається достатньо різноманітна структура та склад названих районів Запорізької області. Це відноситься як до кількості різних типів територіальних громад, що входять до адміністративного району, і їхнього співвідношення, так і до розмірів самих регіонів. Формування громад та районів у межах області має на меті підвищити ефективність адміністрування територій та раціоналізацію використання бюджетних ресурсів. Таким чином, кожна громада формує власний бюджет у відповідності до наявних потреб, що забезпечує врахування вказаних потреб при виконанню бюджету в цілому по області, або у конкретній громаді. За рахунок цього, відбувається підвищення рівня життя у тих громадах, які можуть не мати прямого відношення до загальнообласного соціального та економічного розвитку.

Наразі, враховуючи воєнні дії на території області та повну або часткову окупацію чотирьох районів Запорізької області, стає неможливим підрахувати точну чисельність населення та визначення фізично існуючих населених пунктів у межах окупованих громад. У зв'язку з цим, варто враховувати наслідки та збитки, спричинені воєнними діями при формуванні майбутніх бюджетів громад та області в цілому. Особливе місце у цьому процесі має займати питання відновлення територій, постраждалих від війни.

Відповідно до зазначеної теми дослідження, основної уваги потребує питання територіальних громад міського типу. Таких громад, у Запорізькій області, налічується порядком 14 одиниць. Найбільша їхня кількість зосереджена у Пологівському районі. На його території достатньо тісно розташовано одразу п'ять міських територіальних громад. У свою чергу, найменшу кількість громад такого типу має Мелітопольський район. Він налічує усього одну Мелітопольську міську територіальну громаду. Це ще раз підтверджує унікальність кожного району області, як за складом так і за його потенціалом розвитку.

Більш детальний перелік міських територіальних громад Запорізької області відображено у табл. 2.2. Також, дана таблиця відображає приналежність кожної громади до певного району, кількість населених пунктів, площу та чисельність населення станом на кінець 2021 року. Це дає можливість порівняти склад та особливості кожної міської територіальної громади.

Таблиця 2.2 - Міські територіальні громади Запорізької області станом на початок 2022 року

Назва громади	Район розташування	Рік утворення	К-ть населених пунктів	Площа (км. кв.)	Населення (чол.)
Бердянська	Бердянський	2020	5	252,2	112783
Приморська	Бердянський	2020	20	985,7	22797
Василівська	Василівський	2020	18	721,5	20922
Дніпрорудненська	Василівський	2020	3	47,6	18468
Енергодарська	Василівський	2020	1	63,4	52887
Кам'янсько-Дніпровська	Василівський	2020	3	435,9	19967
Вільнянська	Запорізький	2020	16	158,4	16822
Запорізька	Запорізький	2020	1	311,7	722713
Мелітопольська	Мелітопольський	2020	1	49,7	150768
Гуляйпільська	Пологівський	2020	32	677,3	18937
Молочанська	Пологівський	2020	23	567,4	11790
Оріхівська	Пологівський	2020	8	342,8	18493
Пологівська	Пологівський	2020	23	804,9	29472
Токмацька	Пологівський	2020	26	728,3	36719

Джерело: [74]

Спираючись на дані таблиці, можна зробити висновок про відсутність закономірності у питанні формування міських територіальних громад. Це стосується як кількості таких громад в межах одного району області, так і чисельності населених пунктів, що входять у їхній склад.

Таким чином, як зазначалося вище, Мелітопольський район має найменшу кількість міських територіальних громад. На його території розташована одна Мелітопольська МТГ, до складу якої належить адміністративний районний центр - місто Мелітополь. Вона має загальну



площу у 49,7 км. кв. та понад 150 тисяч населення, що робить її одним із найбільших міст та МТГ області за чисельністю населення.

Міським головою м. Мелітополь є Федоров Іван Сергійович. Він має заступників з питань діяльності виконавчих органів ради: Рудакова Ірина Володимирівна, Щербаков Олександр Валерійович та Семікін Михайло Олександрович. У свою чергу, секретарем міської ради є Романов Роман Вікторович [75]. На території громади розташований ряд підприємств та компаній. До прикладу можна навести: Завод залізобетонних конструкцій-5, Steel Industrial Company, консервний завод ТОВ «ТРІНА» та інші [76].

На території Бердянського району Запорізької області розташовано одразу дві територіальні громади міського типу: Бердянська та Приморська. До складу другої входить 20 населених пунктів та займана ними площа складає 985,7 км. кв. Однак, попри зазначені переваги, населення МТГ налічує трохи більше 22 тисяч осіб. Бердянська МТГ має у своєму складі 5 населених пунктів: м. Бердянськ, с. Азовське, с. Нововасилівка, с. Роза та с Шовкове. Площа громади складає 252,2 км. кв., а населення становить понад 110 тисяч осіб, за рахунок того, що м. Бердянськ є районним адміністративним центром.

Під час окупації, у примусовому порядку, підприємства громади змінили зорієнтованість своєї продукції та/або сильно скоротили обсяг продукції що випускається. Так завод «АЗМОЛ» припинив свою діяльність; «Бердянські жниварки» після захоплення замість сільгосптехніки випускають протитанкові їжаки та буржуйки; Завод залізобетонних конструкцій та «Бердянські ковбаси» також скоротили або дещо переорієнтували своє виробництво [77].

Запорізький район, як і Бердянський, має у своєму складі дві міські територіальні громади: Запорізьку та Вільнянську. До складу Вільнянської громади входить 16 населених пунктів, у тому числі: місто Вільнянськ та 15 сіл: Аграфенівка, Веселотернувате, Вишняки та інші. Вільнянська міська територіальна громада займає територію в 155,88 тис. км. кв. Чисельність населення складає 18 тисяч чоловік, враховуючи внутрішньо переміщених осіб. Посаду міського голови займає Мусієнко Наталя Олександрівна.

За даними Вільнянської міської громади «найбільшими підприємствами Вільнянської громади залишаються ТОВ «Ритм», ТОВ «ПАРАДІЗ XXI», ТОВ «Агрошляхбуд», ТОВ «Вільнянський молокозавод» та інші [78].

Запорізька міська територіальна громада включає у себе м. Запоріжжя. Площа громади складає 311,7 км. кв. Враховуючи внутрішньо переміщених осіб, населення міста складає понад 800 тисяч чоловік. Наразі виконуючи обов'язки міського голови назначений секретар Запорізької міської ради Куртєв Анатолій Валентинович. Як зазначалося раніше, у м. Запоріжжі розташований ряд стратегічно важливих підприємств, включно з «Мотор Січ», «Запоріжсталь», «Запоріжогнетрив», «Запоріжтрансформатор», КПК «Іскра», КБ «Прогрес», «Дніпроспецсталь», «Запорізький завод феросплавів», «Запорізький абразивний завод».

На території Василівського району Запорізької області розташовано одразу 4 територіальні громади міського типу: Василівська, Дніпрорудненська, Енергодарська, Кам'янсько-Дніпровська. Найбільшу чисельність населених пунктів у своєму складі має Василівська МТГ: м. Василівка, с. Верхня Криниця, с. Кам'янське, с. Плавні, та інші. Вони займають площу в 721,5 км. кв. Найменше населених пунктів має Енергодарська МТГ - м. Енергодар, та площу у 63,4 км. кв., що трохи більше за Дніпрорудненську МТГ, яка поєднує 3 населені пункти загальною площею у 47,6 км. кв.

Головою Василівської громади є Сергій Анатолійович Каліман. Головою Енергодарської громади є Орлов Дмитро Олегович. Головним підприємством Енергодарської МТГ є Запорізька атомна електростанція.

Пологівський район Запорізької області налічує найбільшу кількість територіальних громад міського типу. На його території розташовані Гуляйпільська, Молочанська, Оріхівська, Пологівська та Токмацька МТГ. Найбільшу кількість населених пунктів у своєму складі має Гуляйпільська громада - 32 населені пункти на території площею 677,3 км. кв. Найменша кількість населених пунктів даного району зосереджено у Оріхівській громаді - 8 населених пунктів на території площею у 342,8 км. кв., що також є

найменшим показником серед міських громад району. Найбільшу ж площу займає Пологівська громада - 804,9 км. кв.

Враховуючи географічні особливості Пологівського району, більша частина підприємств мають сільськогосподарську зорієнтованість. До них відносяться ТОВ «України», ТОВ «Мрія», ТДВ «Оріхівський хлібокомбінат» та інші. Особлива увага приділяється аграрному сектору та тваринництву. Дещо меншу частку займає промисловість.

У 5 липня 2023 року утворено Гуляйпільську міську військову адміністрацію Пологівського району Запорізької області. Сергія Ярмака призначено начальником Гуляйпільської міської військової адміністрації. Головою Пологівської міської ради є Коноваленко Юрій Анатолійович. Головою Оріхівської міської ради є Хворостянов Анатолій Анатолійович. Головою Молочанської міської ради призначений Вольвач Володимир Олександрович. Головою Токмацької міської ради був призначений Котелевський Ігор Вікторович.

Кожна міська територіальна громада має свої особливості, які виражені, здебільшого, географічним розташуванням. Це обумовлює вибір зорієнтованості розвитку громади: сільське господарство або промисловість. Основною задачею формування бюджету територіальної громади є раціоналізація використання обмежених фінансових ресурсів за для максимального задоволення потреб громади та розвитку її потенціалу.

Бюджети міст, сіл та селищ є складовими частинами бюджетів відповідних громад, які, у свою чергу, поєднуються у бюджет області, в межах якої вони розташовані. Бюджет представляє собою сукупність надходжень та витрат фінансових ресурсів на відповідному рівні. У табл. 2.3 представлена структура бюджету Запорізької області за 2020-2022 роки. Дана структура враховує планові та фактичні показники бюджету області, що демонструє якісне та кількісне виконання зазначених бюджетних статей. Варто також відмітити кризи 2020 та 2022 років, які суттєво вплинули на можливість фактичного виконання запланованих доходів та видатків у ці роки.

Таблиця 2.3 - Бюджет Запорізької області за 2020-2022

Стаття (тис. грн.)	2020	2021	2022
Надходження (план):	5 486 608,2	6 275 023,7	5 827 949,3
Надходження (факт):	5 156 969,8	6 607 480,3	3 986 376,3
Податкові	2 215 620,8	3 281 625,3	2 331 997,6
Неподаткові	229 211,1	245 782,5	155 569,6
Від операцій з капіталом	6,4	13,5	0,1
Офіційні трансферти	2 712 131,5	3 080 059,1	1 498 808,9
Видатки (план):	5 833 741,4	6 564 233,1	7 071 399,6
Видатки (факт):	5 274 324,3	6 177 712,6	3 999 767,9
Загальнодержавні функції	997 293,6	1 291 369,6	593 326,6
Громадський порядок, безпека та судова влада	-	4 672,5	79 957,7
Економічна діяльність	973 673	1 261 641,5	350 757,8
Охорона навколишнього природного середовища	19 050,5	14 033,3	-
Житлово-комунальне господарство	15 071,7	8 536,5	22 027,6
Охорона здоров'я	976 001,2	758 057,8	535 080,1
Духовний та фізичний розвиток	227 375,2	307 454,9	285 881,9
Освіта	1 616 079,4	2 022 077,1	1 753 842,6
Соціальний захист та соціальне забезпечення	449 779,6	509 869,3	378 893,6
Дефіцит/профіцит (-/+)	-117 354,5	429 767,7	-13 391,6

Джерело: [40]

Виходячи з даних відкритого державного джерела Open budget можна зробити висновок про значну чутливість структури бюджету до прояву зовнішніх факторів, зокрема воєнних дій на території області. Дане явище є достатньо природнім, враховуючи факт окупації частини території області, що унеможлиблює виконання запланованих бюджетних програм, як на рівні області, так і на рівні громад. Відповідно до цього, 2023 рік відзначається суттєвим спадом обсягу надходжень та видатків бюджету та різке недовиконання плану за цими категоріями. Тим не менш, різниця планових надходжень та видатків бюджету області у попередні роки також є показує факт недовиконання плану. Виключенням є надходженням у 2021 році, які достатньо суттєво перевищили планові показники. Це можна пояснити активним процесом відновлення економіки після карантинних обмежень у під час COVID-19 у 2020 році та збільшенням офіційних трансфертів. Структура надходжень до бюджету Запорізької області наочно зображена на рисунку 2.2.



Рисунок 2.2 - Надходження бюджету Запорізької області за 2020-2022 роки

Джерело: [40]

Спираючись на данні діаграми, можна зробити висновок стосовно того, що основними елементами надходжень є податки та офіційні трансферти. Їхнє співвідношення, у даному випадку, майже наближене одне до одного, однак у 2022 році податкові надходження суттєво перевищили офіційні трансферти. Неподаткові надходження займають достатньо незначну вагу в структурі надходжень бюджету, ще меншу - операції з капіталом. Відповідно, можна констатувати, що головними та найбільш значущими статтями цієї категорії є податкові надходження та офіційні трансферти.

Податкові надходження формуються за рахунок сплати суб'єктами господарювання податків до місцевого бюджету. До таких податків відносяться податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок та інші податки та збори, що встановлюються органами місцевого самоврядування відповідно до законодавства. У відповідності до електронної бібліотеки офіційні трансферти визначаються як «виділення бюджетам нижчого територіального рівня грошових коштів з фонду фінансової підтримки місцевого самоврядування на нормативній основі» [79].

Структура видатків бюджету Запорізької області у період з 2020 по 2022 роки наочно зображена на рисунку 2.3.

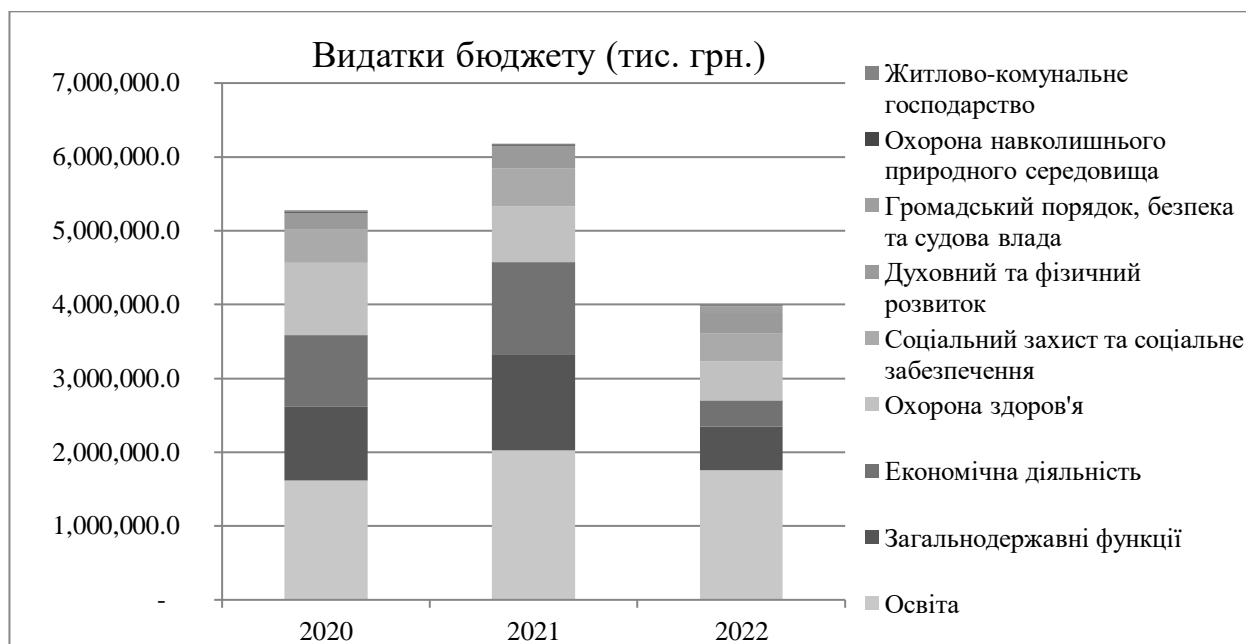


Рисунок 2.3 - Видатку бюджету Запорізької області за 2020-2022 роки

Джерело: [40]

Виходячи з даних, відображених на діаграмі, можна відмітити очікуваний спад обсягу видатків у 2022 році, в порівнянні з попередніми роками. Окупація значної частини територій та ведення активних воєнних дій на території області зробила неможливим виконання окремих програм, щодо уражених територій. Однак, однією з головних статей видатків бюджету можна виділити освіту. Попри воєнні дії, обсяги видатків на світу перевищили показники 2020 року, у якому дана сфера зазнала суттєвих труднощів через карантинні обмеження, викликані пандемією COVID-19.

Наступними за ємністю є статті охорона здоров'я, економічна діяльність та загально державні функції. Зазначені статті сильно скоротилися у 2022 році, в порівнянні із попередніми роками. Такі статті як: громадський порядок, безпека та судова влада; охорона навколишнього природного середовища та житлово-комунальне господарство, займають достатньо незначну частку бюджету області протягом усього досліджуваного періоду.

Підсумовуючи, варто зазначити, що бюджет області, як і кожної громади, формується із урахування прогнозованих показників розвитку економіки та

наявних потреб. Зовнішні фактори можуть мати значний вплив на виконання як дохідної, так і видаткової частини бюджету, що спостерігається у 2020 та 2022 роках, які відзначилися початком пандемії COVID-19 та війною з росією.

Значна частка дохідної частини бюджету Запорізької області формується за рахунок податкових надходжень та офіційних трансфертів, що вказує на нездатність області покрити свої потреби власними ресурсами. Однак, за умови поступового розвитку та нарощення економічного потенціалу, дане явище отримує позитивне забарвлення. У цей же час, найбільшою статтею видаткової частини бюджету області є освіта, що є позитивною тенденцією. Її значення посилюється з кожним роком, особливо у час невідомого розвитку технологій та світу в цілому.

Бюджет Запорізької області представляє собою сукупність бюджетів міст, сіл, селищ та відповідних територіальних громад, що розташовані на території області. Наявність значної кількості територіальних громад, кожна з яких має певні індивідуальні особливості щодо ресурсного та промислового потенціалу, робить особливо важливим питання раціонального використання обмежених фінансових ресурсів за для задоволення якомога більшої та стратегічно значущої частини потреб регіону.

## 2.2 Аналіз виконання місцевих бюджетів міських громад Запорізької області

Кожен з етапів бюджетного процесу, від його планування до звітності щодо виконання бюджету, підлягає обов'язковому контролю. Як зазначалося раніше, основними критеріями при складанні бюджету виступають раціональність та ефективність. Однак, у процесі виконання бюджету, прогнозованих та запланованих показники можуть суттєво відрізнятись від фактичних. Подібні ситуації потребують особливо ретельного контролю задля перевірки щодо наявності фактів нецільового використання бюджетних коштів, шахрайства та інше. Справедливим буде сказати, що не рідко зовнішні фактори

також виступають у якості причини відхилення фактичних значень від планових. Саме для визначення причин та аналізу актуальної ситуації з бюджетом відповідного рівня, проводиться фінансовий контроль виконання бюджету.

Запорізька міська територіальна громада є однією з двох громад даного типу в Запорізькому районі. Окрім цього, вона виступає у якості районного та обласного адміністративного центру. Наявність значних промислових потужностей та людського ресурсу надають громаді суттєвого бюджетного потенціалу. У табл. 2.4 наведений баланс бюджету громади за 2020-2022 роки з відображенням фактичних даних виконання бюджету та поділом на загальний й спеціальний фонди.

Таблиця 2.4 - Баланс бюджету Запорізької МТГ за 2020-2022 роки

Роки	Доходи бюджету громади, млн. грн.			Видатки бюджету громади, млн. грн.		
	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Всього	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Всього
2020	7 322,1	218,5	7 540,6	6 647,9	1 197,4	7 845,4
2021	8 349,6	458	8 807,6	7 318,7	1 462,6	8 781,3
2022	8 741,6	156,3	8 897,9	7 759,3	689,2	8 448,5
Відхилення 2022р. до 2020р., +/-	1 419,5	-62,2	1 357,3	1 111,4	-508,2	603,1

Джерело: [80]

Виходячи з даних таблиці, можна зробити висновок про поступове зростання як дохідної так і видаткової частини бюджету протягом досліджуваного періоду. Дану динаміку можна назвати позитивною, бо зростання обсягу балансу бюджету може свідчити про поступовий економічний розвиток громади. Спеціальний фонд природно відіграє меншу роль у порівнянні із загальним фондом. Також, через вплив зовнішніх факторів, у вигляді воєнних дій, обсяг спеціального фонду суттєво знизився у 2022 році, порівняно з 2020 роком. Яскравий прояв помітний у видатковій частині бюджету.



Наведені дані відображають лише фактичні значення виконання бюджету. Однак, важливо дослідити динаміку виконання плану бюджету громади в розрізі дохідної та видаткової частин. Така динаміка, включно із зазначенням рівня виконання плану за відповідними фондами бюджету, відображена в табл. 2.5.

Таблиця 2.5 - Динаміка структури та показників виконання плану доходів та видатків бюджету Запорізької МТГ в розрізі поділу на загальний та спеціальний фонди за 2020-2022 роки

Показники	Роки		
	2020	2021	2022
Рівень виконання плану за обсягами бюджетних доходів, %	100,5	100,5	89
загальний фонд, %	100,6	100	93,1
спеціальний фонд, %	94,7	113,1	26
Структура доходів, %	100	100	100
загальний фонд, %	97,1	94,8	98,2
спеціальний фонд, %	2,9	5,2	1,8
Рівень виконання плану за обсягами бюджетних видатків, %	97,0	98	85,7
загальний фонд, %	99,2	99	90,5
спеціальний фонд, %	86	93,2	53,6
Структура видатків, %	100	100	100
загальний фонд, %	84,7	83,3	91,8
спеціальний фонд, %	15,3	16,7	8,2

Джерело: [80]

Виходячи з наведених даних, можна говорити про виконання дохідної частини бюджету громади в 2020-2021 роках. Однак, видаткова частина кожен рік має недовиконання у декілька відсотків, що може свідчити про ефективне використання коштів й відповідну економію, або недбалість розпорядників коштів. Спеціальний фонд, як зазначалося раніше, замає суттєво меншу вагу в порівнянні із загальним. Однак, можна помітити, що спеціальний фонд видаткової частини займає значно більшу вагу порівняно з цим же фондом дохідної частини бюджету. Це слугує ознакою наявності значної, за місткістю, сфери або сфер, які потребують особливої уваги та фінансування.

У 2022 році варто відмітити суттєвий вплив повномасштабної воєнної агресії росії проти України. Частково або повністю стало неможливим виконання окремих статей бюджету як на рівні громади, так і держави в цілому.

У табл. В.1 (ДОДАТОК В) детально відображена структура виконання дохідної частини бюджету Запорізької міської територіальної громади за період з 2020 по 2022 роки. Відповідно до наведених даних, можна говорити, що основна частина доходів бюджету - це податкові надходження. Вони мають рівень виконання наближений до 100%, за виключенням 2022 року. Найбільшою складовою даної категорії є податок на доходи фізичних осіб. Наступною - місцеві податки та збори, що включають податок на майно, єдиний податок, туристичний збір на провадження деяких видів підприємницької діяльності.

Другою за обсягами категорією надходжень є офіційні трансферти. Неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом та цільові фонди мають найменші частки у питомій вазі доходів бюджету громади. Тим не менш, їхнє виконання наближене до 100%-го рівня.

Зовнішні фактори мали вплив на виконання бюджету громади. Зокрема, загальне виконання доходів бюджету склало усього 89%, тобто 8897,9 млн. грн. з запланованих 9994,6 млн. грн. Суттєве значення мали податкові надходження, що склали 91,9%, або ж 7432,1 млн. грн. із планових 8085,2 млн. грн. Найбільшу частку цієї категорії займають податок на доходи фізичних осіб та місцеві податки і збори. Їхнє виконання становить 95,5% та 82,8% відповідно. У цей же час, задля підтримки економіки, підприємства сплатили значну частину податку на прибуток наперед. Виконання вказаної статті становить 320, 95%, або ж 95 млн. грн. проти запланованих на 2022 рік 29,6 млн. грн.

У табл. В.2 (ДОДАТОК В) відображена динаміка виконання планових показників видаткової частини бюджету Запорізької міської громади у розрізі функціональної класифікації в період 2020-2022 років. Спираючись на дані таблиці, можна говорити про наявність тенденції недовиконання видаткової частини бюджету. Це найбільш помітно в охороні навколишнього середовища

та економічній діяльності. Найбільшими секторами за обсягами видатків є освіта, економічна діяльність, загальнодержавні функції та ЖКГ. Найменшими - забезпечення громадського порядку, охорона навколишнього природного середовища, духовний та фізичний розвиток.

У 2022 році значного недовиконання планових показників зазнали загальнодержавні функції - 64,7% від плану, або 895,2 млн. грн. із запланованих 1382,9 млн. грн.; житлово-комунальне господарство - 77,4% від плану, або 1542,5 млн. грн. із запланованих 1992,5 млн. грн.; охорона навколишнього природного середовища - 16,1% від плану, або 8,7 млн. грн. з запланованих 54,2 млн. грн. Зовнішні фактори мали значний вплив на видатки у 2022 році через різку зміну пріоритетів та необхідність забезпечення стабільного функціонування економіки в умовах війни. Через це, сфери, у яких можна було піти на поступки та знизити їхні витрати, або ж через неможливість проведення запланованих робіт, були сильно урізані.

У табл. В.3 (ДОДАТОК В) відображена динаміка виконання планових показників видаткової частини бюджету Запорізької міської громади у розрізі економічної класифікації в період 2020-2022 років. Аналіз видатків з точки зору двох зазначених типів класифікації надає більш повну картину спрямування і використання бюджетних коштів громади.

За економічною класифікацією, всі видатки поділяються на три групи: поточні, капітальні та нерозподілені. Найбільшу питому вагу займаються поточні видатки які мали у довоєнний час майже 100% рівень виконання. Серед поточних видатків найбільшого обсягу мають статті оплати праці, поточні трансферти та використання товарів та послуг. Капітальні видатки займають суттєво меншу питому вагу у структурі видатків та у 2021 році та досягають 90% рівня виконання планових значень.

Рівень виконання плану за поточними видатками в 2022 році становив 86,6%, або 7815,3 млн. грн. з 9023,4 млн. грн. Найбільш повне виконання плану спостерігається за статтею оплата праці і нарахування заробітної платні - 99,4%, або 3642,6 млн. грн. з планових 3664,1 млн. грн. Найгірша ситуація

спостерігається щодо виконання статей поточні трансферти та інші поточні видатки - 74,65% та 71,93% від планового значення, відповідно. Капітальні видатки були виконані лише на 633,2 млн. грн. з 794,1 млн. грн., що становить 79,74% планового значення.

Загалом, завдяки ряду факторів, показники виконання дохідної та видаткової частин бюджету Запорізької міської громади зазнали помірного невиконання планових показників. Здебільшого, цьому сприяла відсутність окупації та ведення бойових дій безпосередньо на території самої громади.

Більш глибокий аналіз показників бюджету Запорізької міської територіальної громади за період з 2020 по 2022 роки відображений у табл. 2.6. Даний аналіз демонструє якісну частину виконання бюджету громади.

Таблиця 2.6 - Показники бюджету Запорізької МТГ на період 2020-2022 роки

Показники	Роки				
	2020	2021	Відхилення, %	2022	Відхилення, %
Доходи загального фонду на 1-го жителя, грн.	9911,77	11553,13	16,56	12311,21	6,56
Витрати загального фонду на 1-го жителя, грн.	8999,12	10126,7	12,53	10927,79	7,91
Капітальні витрати на 1-го жителя, грн.	-	1589,84	-	891,77	-43,91
Рівень дотаційності бюджету, %	0	0	-	0	-
Співвідношення витрат на утримання апарату керування із сумою доходів загального фонду, %	6,82	15,53	127,82	10,24	-34,05
Частка заробітної платні у витратах загального фонду, %	-	47,55	-	46,94	-1,28
Витрати на загальну середню освіту на 1-го учня, грн.	22206,58	27230,15	22,62	28241,55	3,71
Частка місцевих податків і зборів у доходах загального фонду, %	22,96	24,87	8,31	20,75	-16,56

Джерело: [80; 81]

Виходячи з результатів аналізу, можна говорити про наявність певних сталих тенденцій. До них відноситься збільшення доходів та витрат загального фонду на одного жителя громади, а також витрати на загальну середню освіту в розрахунку на одного учня. У свою чергу, капітальні витрати в розрахунку на одного жителя у 2022 році впали майже на 44% в порівнянні з 2021 роком.

До позитивних показників можна віднести нульовий рівень дотаційності бюджету громади. Однак, серед негативних динамік варто відмітити падіння частки місцевих податків і зборів у доходах загального фонду в 2022 році у порівнянні з попередніми роками, що спричинено наслідками повномасштабної війни. Також, спостерігається зниження частки заробітної платні у витратах загального фонду на кінець досліджуваного періоду. Співвідношення витрат на утримання апарату керування із сумою доходів загального фонду зазнало зростання з 6,82% у 2020 році до 15,53% в 2021 та подальшому спаду у 2022 році до 10,24% через зовнішні фактори. Загалом, цей показник є неоднозначним, через зменшення обсягу вільних коштів загального фонду при збільшенні витрат на утримання апарату. Однак, при достатньому фінансуванні апарату відбувається збільшення якості його діяльності та, як наслідок, ефективність використання бюджетних коштів.

Можна зробити висновок, що за рахунок певних особливостей, таких як: статус районного та обласного адміністративного центру, відсутність окупації та воєнних дій території громади, Запорізька міська громада має достатньо хороші показники виконання бюджету за обома його частинами у 2022 році. Ефективність використання обмежених бюджетних коштів громади поступово зростала у довоєнний час та має потенціал для подальшого вдосконалення.

Гуляйпільська міська територіальна громада є найбільшою громадою міського типу в Запорізькій області за кількістю населених пунктів, що входять в її склад. Гуляйпільська МТГ налічує 32 населені пункти у своєму складі, включно з містом Гуляйполе. Наявність такої кількості складників громади потребує від бюджету врахування та задоволення потреб кожного села та селища. Разом із цим, основним потенційним сектором економіки громади

можна вважати сільське господарство, у всіх його проявах. У табл. 2.7 відображений баланс бюджету громади за період з 2020 по 2022 роки.

Таблиця 2.7 - Баланс бюджету Гуляйпільської МТГ за 2020-2022 роки

Роки	Доходи бюджету громади, млн. грн.			Видатки бюджету громади, млн. грн.		
	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Всього	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Всього
2020	151,8	15,9	167,7	141,9	19,9	161,9
2021	192,5	26,8	219,3	182,2	39,5	221,7
2022	130,4	2,5	132,9	136,1	4,9	141,1
Відхилення 2022р. до 2020р., +/-	-21,4	-13,4	-34,8	-5,8	-15,0	-20,8

Джерело: [82]

Виходячи з даних таблиці, можна зробити висновок про поступове зростання, дохідної так і видаткової частини бюджету у довоєнний період та різкий спад фактичних показників у 2022 році. Громада, очевидно, мала поступовий економічний розвиток по 2021 рік. Однак, воєнні дії та часткова окупація її території завадили цьому у 2022 році.

Спеціальний фонд має меншу вагу, в порівнянні із загальним фондом, але його обсяги є доволі суттєвими. Також, через вплив зовнішніх факторів, обсяг спеціального фонду суттєво знизився у 2022 році, в порівнянні з початком періоду. Загальний фонд мав таку ж тенденцію. Найбільше відхилення показників 2022 року до 2020 року відзначається у загальному фонді та загальному обсязі дохідної частини бюджету громади - спад на 21,4 млн. грн. та 34,8 млн. грн. відповідно.

Наведені дані відображають фактичні значення виконання бюджету. У табл. 2.8. відображена динаміка виконання плану бюджету громади в розрізі дохідної та видаткової частин, включно із зазначенням рівня виконання плану за відповідними фондами бюджету. Це дає змогу проаналізувати ефективність та результативність заходів органів державного фінансового контролю, щодо

забезпечення виконання вимог бюджетного законодавства та протидії протизаконних дій осіб задіяних у бюджетному процесі.

Таблиця 2.8 - Динаміка структури та показників виконання плану доходів та видатків бюджету Гуляйпільської МТГ в розрізі поділу на загальний та спеціальний фонди за 2020-2022 роки

Показники	Роки		
	2020	2021	2022
Рівень виконання плану за обсягами бюджетних доходів, %	98,7	104	59,8
загальний фонд, %	101,1	101	64
спеціальний фонд, %	80,7	128,2	13,7
Структура доходів, %	100	100	100
загальний фонд, %	90,5	87,8	98,1
спеціальний фонд, %	9,5	12,2	1,9
Рівень виконання плану за обсягами бюджетних видатків, %	91,1	95,4	59,8
загальний фонд, %	93,5	94,6	66,4
спеціальний фонд, %	76,5	99,5	15,7
Структура видатків, %	100	100	100
загальний фонд, %	87,6	82,2	96,5
спеціальний фонд, %	12,4	17,8	3,5

Джерело: [82]

Виходячи з наведених даних, можна зазначити достане виконання, та перевиконання дохідної частини бюджету громади у 2020 та 2021 роках відповідно. Видаткова частина кожного року значно недовиконується, що може бути результатом ефективного використання коштів й відповідної економії, або наявності проблем та впливу різних факторів. Спеціальний фонд має суттєво меншу вагу в порівнянні із загальним. Однак, спеціальний фонд займає суттєву вагу видаткової частини порівняно з дохідною частиною бюджету. Особливо це помітно у 2021 році, коли частина спеціального фонду видатків склала 17,8% від загального обсягу видатків бюджету. Це слугує ознакою наявності значної, за місткістю, сфери або сфер, які потребують особливої уваги та фінансування.

Виконання бюджету в 2022 році зазнало суттєвого впливу зовнішніх факторів. Частково або повністю стало неможливим виконання окремих статей

бюджету на рівні громади. Ведення бойових бій та окупація частини території громади унеможливили виконання зобов'язань за бюджетом у повній мірі. Це стосується як дохідної, так і видаткової частин бюджету громади.

Таблиця Д.1 (ДОДАТОК Д) детально відображає структуру виконання дохідної частини бюджету Гуляйпільської міської територіальної громади за 2020-2022 роки. Відповідно до вказаних даних, можна говорити про наявність двох вагомих категорій доходів у вигляді податкових надходжень та офіційних трансфертів від державних органів управління. Рівень їхнього виконання становить понад 100% та понад 94% відповідно. Серед податкових надходжень найбільший обсяг мають ПДФО та місцеві податки та збори.

Офіційні трансферти виступають у якості другої, за обсягами, категорією надходжень до бюджету громади. Найбільший розмір має освітня субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам. Неподаткові надходження та доходи від операцій з капіталом мають незначну частку в питомій вазі доходів бюджету. Їхнє виконання значно перевищує 100% рівень.

Зовнішні фактори суттєво вплинули на виконання бюджету громади у 2022 році. Загальне виконання доходів бюджету склало усього 59,8%, тобто 132,9 млн. грн. із запланованих 222,2 млн. грн. Податкові надходження зазнали виконання плану усього на 42,17%, або ж 52,5 млн. грн. із планових 124,5 млн. грн. Найбільшою за обсягом виконання стала категорія офіційних трансфертів. До бюджету надійшло 77,7 млн. грн. з 94,9 млн. грн., що становить 81,88%.

У таблиці Д.2 (ДОДАТОК Д) відображена динаміка виконання планових показників видаткової частини бюджету Гуляйпільської міської громади у розрізі функціональної класифікації в період 2020-2022 років. Спираючись на дані таблиці, можна говорити про тенденцію недовиконання видатків бюджету в розмірі від 4% до 8%. Охорона навколишнього середовища та забезпечення громадського порядку тому яскравий приклад. Найбільшими секторами за обсягами видатків бюджету є освіта, загальнодержавні функції та економічна діяльність. Найменшими можна вважати забезпечення громадського порядку та охорона навколишнього природного середовища.



У 2022 році значного недовиконання планових показників зазнали охорона здоров'я - 48,1% від плану, або 2,6 млн. грн. з запланованих 5,4 млн. грн.; економічна діяльність - 0,4% від плану, або 0,09 млн. грн. із запланованих 24,8 млн. грн. Абсолютного невиконання зазнала охорона навколишнього середовища через значне погіршення безпекових умов її виконання. Повне виконання планових видатків бюджету Гуляйпільської міської громади у 2022 році спостерігається за статтею громадський порядок, безпека та судова влада.

Динаміка виконання планових показників видаткової частини бюджету Гуляйпільської міської громади у розрізі економічної класифікації в період 2020-2022 років відображена в табл. Д.3 (ДОДАТОК Д). Спираючись на результати аналізу, можна говорити про те, що за економічною класифікацією, всі видатки поділяються на три групи: поточні, капітальні та нерозподілені. Найбільшу питому вагу займають поточні видатки. Рівень їхнього виконання, у 2020-2021 роках склав 93,57% та 95,68% відповідно. Стале зростання рівня виконання видатків вказує на зростання ефективності використання бюджетних коштів та більш ефективний фінансовий контроль. Серед поточних видатків найбільшого обсягу має стаття оплата праці і нарахування заробітної платні. Використання товарів і послуг, а також поточні трансферти мають меншу питому вагу ніж оплата праці, однак більшу ніж інші статті. Капітальні видатки займають суттєво меншу питому вагу у структурі видатків. Рівень їхнього виконання в 2020 році становив лише 73,55%, а у 2021 вже досяг 93,92% рівня.

Рівень виконання плану за поточними видатками в 2022 році становив 66,4%, або 137,4 млн. грн. з 206,8 млн. грн. Найбільш повне виконання плану спостерігається за статтею оплата праці і нарахування заробітної платні - 70,89%, або 110,8 млн. грн. з планових 156,3 млн. грн. Найгірша ситуація з виконанням соціального забезпечення та іншими поточними видатками - 4,35% та 10% від плану, відповідно. Капітальні видатки були виконані лише на 3,7 млн. грн. з 29,3 млн. грн., що становить 12,63% планового значення.

Вплив зовнішніх факторів привів до значного невиконання дохідної та видаткової частин бюджету Гуляйпільської міської громади. Здебільшого,

цьому сприяла окупація та ведення бойових дій безпосередньо на території самої громади, евакуація населення і підприємств, та унеможливлення ведення нормальної господарської діяльності. Більш глибокий аналіз показників бюджету Гуляйпільської міської територіальної громади за період з 2020 по 2022 роки відображений у табл. 2.9. На відміну від попереднього аналізу, він демонструє якісну частину виконання бюджету громади.

Таблиця 2.9 - Показники бюджету Гуляйпільської МТГ на період 2020-2022 роки

Показники	Роки				
	2020	2021	Відхилення, %	2022	Відхилення, %
Доходи загального фонду на 1-го жителя, грн.	7759,15	10165,28	31,01	-	-
Витрати загального фонду на 1-го жителя, грн.	7253,12	9621,38	32,65	-	-
Капітальні витрати на 1-го жителя, грн.	909,83	1874,64	106,04	-	-
Рівень дотаційності бюджету, %	5,49	3,49	-36,38	3,99	14,23
Співвідношення витрат на утримання апарату керування із сумою доходів загального фонду, %	16,53	12,88	-22,09	12,65	-1,78
Частка заробітної платні у витратах загального фонду, %	77,03	77,22	0,26	81,41	5,42
Витрати на загальну середню освіту на 1-го учня, грн.	31212,12	40266,54	29,01	41088,52	2,04
Частка місцевих податків і зборів у доходах загального фонду, %	20,88	21,19	1,49	11,27	-46,81

Джерело: [82; 81]

Виходячи з результатів аналізу, можна говорити про наявність певних сталих тенденцій. До них відноситься збільшення доходів та витрат загального фонду, а також капітальних витрат на одного жителя громади. Помітне збільшення витрати на загальну середню освіту в розрахунку на одного учня.

Бюджет громади мав високий рівень дотаційності у 2020 році. Однак у 2021-2022 роках зберігав середній рівень. Відмічається поступове зменшення

співвідношення витрат на утримання апарату керування із сумою доходів загального фонду, а також зростання частки заробітної платні у витратах загального фонду. У 2021 році частка місцевих податків і зборів у доходах загального фонду збільшилась на з 20,88% до 21,19%, що слугує позитивним показником збільшення ділової активності на території громади. Однак, зазначені раніше зовнішні фактори спричинили різке скорочення цього показника у 2022 році до 11,27%.

Підсумовуючи, можна зробити висновок про те, що Гуляйпільська міська громада мала позитивні тенденції виконання дохідної та видаткової частин бюджету з 2020 по 2021 роки, що забезпечувалось, у тому числі, за рахунок ефективного фінансового контролю. Вплив зовнішніх факторів суттєво знизив можливості виконання бюджету громади у 2022 році. В цілому, відновлення громади у післявоєнний період потребуватиме більшої уваги до урахування потреб усіх населених пунктів у її складі. Окрім цього, виникає потреба у більш ретельному фінансовому контролі за виконанням бюджету міської громади.

Оріхівська міська територіальна громада має у своєму складі 8 населених пунктів. Попри вдвічі меншу площу, на території громади проживає кількість населення майже рівна Гуляйпільській МТГ. Основним сектором економіки громади можна вважати сільське господарство та промисловість. У табл. 2.10 відображений баланс бюджету громади за період з 2020 по 2022 роки.

Таблиця 2.10 - Баланс бюджету Оріхівської МТГ за 2020-2022 роки

Роки	Доходи бюджету громади, млн. грн.			Видатки бюджету громади, млн. грн.		
	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Всього	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Всього
2020	146,1	28,3	174,5	139,1	35,99	175,1
2021	173,1	10,9	183,9	164,6	17,6	182,2
2022	128,8	7,99	136,8	130,8	8,5	139,3
Відхилення 2022р. до 2020р., +/-	-17,3	-20,3	-37,7	-8,3	-27,5	-35,8

Джерело: [83]

Виходячи з даних таблиці, можна зробити висновок про поступове зростання, дохідної так і видаткової частини бюджету у довоєнний період та різкий спад фактичних показників у 2022 році. Громада мала поступовий економічний розвиток по 2021 рік. Однак, воєнні дії та часткова окупація її території завадили цьому у 2022 році. Спеціальний фонд має меншу вагу, в порівнянні із загальним фондом.

Під впливом зовнішніх факторів, обсяг виконання бюджету за обома його складовими та фондами суттєво знизився у 2022 році, в порівнянні з попереднім роком. Найбільше відхилення показників 2022 року до 2020 року відзначається у спеціальному фонді видаткової частини бюджету громади у вигляді спаду на 27,5 млн. грн. Виниклі зміни, з врахуванням зовнішніх факторів, є очікуваними та неминучими. Наведені дані відображають фактичні значення виконання бюджету. У табл. 2.11. відображена динаміка виконання плану бюджету громади в розрізі дохідної та видаткової частин, включно із зазначенням рівня виконання плану за відповідними фондами бюджету.

Таблиця 2.11 - Динаміка структури та показників виконання плану доходів та видатків бюджету Оріхівської МТГ в розрізі поділу на загальний та спеціальний фонди за 2020-2022 роки

Показники	Роки		
	2020	2021	2022
Рівень виконання плану за обсягами бюджетних доходів, %	118	104,5	78,5
загальний фонд, %	100,8	103	75,9
спеціальний фонд, %	1010,7	149,3	173,7
Структура доходів, %	100	100	100
загальний фонд, %	83,7	94,1	94,2
спеціальний фонд, %	16,3	5,9	5,8
Рівень виконання плану за обсягами бюджетних видатків, %	111,7	99	76,6
загальний фонд, %	97,4	97,5	74,1
спеціальний фонд, %	260,8	116,6	154,5
Структура видатків, %	100	100	100
загальний фонд, %	79,4	90,3	93,9
спеціальний фонд, %	20,6	9,7	6,1

Джерело: [83]

Виходячи з наведених даних, можна говорити про перевиконання дохідної й видаткової частин бюджету громади у 2020 та 2021 роках відповідно. Спеціальний фонд, як зазначалося раніше, має суттєво меншу вагу в порівнянні із загальним. Однак, його вага в дохідній та видатковій частинах бюджету 2020 року складала 16,3% та 20,6% відповідно. У 2020 році має місце сфера або сфери, що потребували додаткової уваги та фінансування. Виконання бюджету в 2022 році зазнало суттєвого впливу зовнішніх факторів. Виконання окремих статей бюджету стало частково або повністю неможливим.

Таблиця Е.1 (ДОДАТОК Е) детально відображає структуру виконання дохідної частини бюджету Оріхівської міської територіальної громади за 2020-2022 роки. Відповідно до вказаних даних, можна зазначити, що податкові надходження займають ключову роль наповнення бюджету громади. Офіційні трансферти мають меншу питому вагу в порівнянні з Гуляйпільською громадою. Рівень виконання наближений до 100%. Найбільший обсяг у податкових надходженнях мають ПДФО та місцеві податки та збори.

Офіційні трансферти виступають у якості другої, за обсягами, категорією надходжень до бюджету громади. Найбільший розмір має освітня субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам. Неподаткові надходження та доходи від операцій з капіталом мають незначну частку питомої ваги доходів бюджету. Їхнє виконання значно більше 100%. Можна відмітити різке перевиконання плану неподаткових надходжень бюджету у 2020 році. За статтею отримано 28,8 млн. грн. попри заплановані 3,1 млн. грн. що є виконанням плану на 929%.

Зовнішні фактори вплинув на можливість виконання бюджету громади у 2022 році. Загальне виконання доходів бюджету становило 78,5%, тобто 136,7 млн. грн. із запланованих 174,2 млн. грн. Податкові надходження зазнали виконання плану усього на 63,3%, або ж 68,1 млн. грн. із планових 107,6 млн. грн. Найбільшою за відсотком виконання стала категорія неподаткових надходжень. Вона склала 8,5 млн. грн. з 5,1 млн. грн., що становить 166,7%.

У табл. Е.2 (ДОДАТОК Е) відображена динаміка виконання планових показників видаткової частини бюджету Оріхівської міської громади у розрізі

функціональної класифікації в період 2020-2022 років. Спираючись на дані таблиці, можна зробити висновок про наявність тенденції виконання видаткової частини бюджету. Невиконання відмічається за статтею охорона навколишнього середовища. Найбільшими секторами за обсягами видатків бюджету є освіта, загальнодержавні функції та житлово-комунальне господарство. Найменшими можна вважати забезпечення громадського порядку та охорона навколишнього природного середовища та здоров'я. Надприбутки у 2020 році дозволили досягти перевиконання видатків у 2020 році в розміні 175,1 млн. грн. з запланованих 156,7 млн. грн. Стаття освіти мала 121,9% виконання планового обсягу видатків.

У 2022 році значного недовиконання планових показників зазнали економічна діяльність - 2,6% від плану, або 0,07 млн. грн. із запланованих 2,7 млн. грн.; охорона здоров'я - 54,3% від плану, або 6,9 млн. грн. із запланованих 12,7 млн. грн. Абсолютного невиконання зазнала охорона навколишнього середовища через значне погіршення безпекових умов її виконання. Майже повне виконання планових видатків бюджету Оріхівської міської громади у 2022 році спостерігається за статтею житлово-комунальне господарство.

Динаміка виконання планових показників видаткової частини бюджету Оріхівської міської громади у розрізі економічної класифікації в період 2020-2022 років відображена в табл. Е.3 (ДОДАТОК Е). Спираючись на результати аналізу, можна говорити про те, що найбільшу питому вагу займають поточні видатки. Рівень їхнього виконання, у 2020 та 2021 роках склав понад 97,5%. Серед поточних видатків найбільшого обсягу має стаття оплата праці. Використання товарів і послуг, а також поточні трансферти мають меншу питому вагу. Капітальні видатки займають суттєво меншу питому вагу у структурі видатків. Вони мають значне перевиконання в 2020-2022 роках, що становить 284,87%, 118,05% та 150% виконання планового рівня відповідно.

Виконання плану поточних видатків 2022 року становив 75,58%, або 135,9 млн. грн. з 179,8 млн. грн. Найбільше виконання плану спостерігається за статтею оплата праці і нарахування заробітної платні - 81,83%, або 101,8 млн.

грн. з планових 124,4 млн. грн. Найгірша ситуація спостерігається щодо соціального забезпечення та інші поточні видатки - 38,89% та 8,57% від планового значення, відповідно.

Вплив зовнішніх факторів привів до невиконання дохідної та видаткової частин бюджету Оріхівської міської громади. Здебільшого, цьому сприяла окупація та ведення бойових дій безпосередньо на території самої громади, евакуація населення і підприємств, часткове або повне руйнування останніх, та унеможливлення ведення нормальної господарської діяльності.

Більш глибокий аналіз показників бюджету Оріхівської міської територіальної громади за період з 2020 по 2022 роки відображений у табл. 2.12. На відміну від попереднього аналізу дохідної та видаткової частин бюджету в абсолютних значення, даний аналіз демонструє якісну частину виконання бюджету громади.

Таблиця 2.12 - Показники бюджету Оріхівської МТГ на період 2020-2022 роки

Показники	Роки				
	2020	2021	Відхилення, %	2022	Відхилення, %
Доходи загального фонду на 1-го жителя, грн.	7700,82	9360,30	21,55	-	-
Витрати загального фонду на 1-го жителя, грн.	7331,86	8900,67	21,40	-	-
Капітальні витрати на 1-го жителя, грн.	1786,84	848,97	-52,49	-	-
Рівень дотаційності бюджету, %	4,48	4,27	-4,50	4,11	-3,74
Співвідношення витрат на утримання апарату керування із сумою доходів загального фонду, %	19,99	13,29	-33,52	15,14	13,94
Частка заробітної платні у витратах загального фонду, %	75,34	74,48	-1,14	77,83	4,49
Витрати на загальну середню освіту на 1-го учня, грн.	40475,72	54795,04	35,38	27262,76	-50,25
Частка місцевих податків і зборів у доходах загального фонду, %	21,70	18,26	-15,86	12,81	-29,83

Джерело: [83; 81]

Виходячи з результатів аналізу, можна говорити про наявність певних сталих тенденцій. До них відноситься збільшення доходів та витрат загального фонду на одного жителя громади. Збільшення відбувається і за статтею витрати на загальну середню освіту в розрахунку на одного учня.

Бюджет громади зберігає середній рівень дотаційності протягом усього досліджуваного періоду із поступовим його зменшенням. Значний спад відбувся у 2021 році щодо капітальних витрат на одного жителя громади - зменшення понад 52%. Протягом досліджуваного періоду відбулося зменшення співвідношення витрат на утримання апарату керування із сумою доходів загального фонду, а також зростання частки заробітної платні у витратах загального фонду. З 2020 по 2021 рік частка місцевих податків і зборів у доходах загального фонду суттєво зменшилась з 21,7% в 2020 році до 12,81% у 2021 році, що слугує негативним показником зменшення ділової активності на території громади. Вплив зазначених раніше зовнішні фактори спричинив різке скорочення цього показника у 2022 році, а також падіння витрати на загальну середню освіту на одного учня на 50,25% в порівнянні із 2021 роком.

Підсумовуючи, можна зробити висновок про те, що Оріхівська міська громада мала позитивні тенденції виконання дохідної та видаткової частин бюджету з 2020 по 2021 роки, що забезпечувалось, у тому числі, за рахунок ефективного фінансового контролю. Зовнішні фактори мали негативний вплив на можливість виконання бюджету громади у 2022 році. Відновлення громади у післявоєнний період потребуватиме більшої уваги до урахування потреб усіх населених пунктів у її складі, а також більш ретельного фінансового контролю за виконанням бюджету міської громади.

Кам'янсько-Дніпровська міська територіальна громада має у своєму складі 3 населені пункти. Площа громади складає 435,9 км. кв., що дещо більше ніж Оріхівська громада. Разом із цим, на кінець 2021 року на території громади проживало майже 20 тисяч чоловік. Основним сектором економіки громади можна вважати сільське господарство. У табл. 2.13 відображений баланс бюджету громади за період з 2020 по 2022 роки.



Таблиця 2.13 - Баланс бюджету Кам'янсько-Дніпровської МТГ за 2020-2022 роки

Роки	Доходи бюджету громади, млн. грн.			Видатки бюджету громади, млн. грн.		
	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Всього	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Всього
2020	158,4	3,2	161,6	131,9	26,5	158,4
2021	168,6	2,9	171,5	152,6	24,2	176,8
2022	111,2	0,3	111,5	80,4	0,2	80,6
Відхилення 2022р. до 2020р., +/-	-47,2	-2,9	-50,1	-51,5	-26,4	-77,8

Джерело: [84]

Виходячи з даних таблиці, можна зробити висновок про поступове зростання, дохідної так і видаткової частини бюджету у довоєнний період та різкий спад фактичних показників у 2022 році. Громада, очевидно, мала поступовий економічний розвиток по 2021 рік. Однак, воєнні дії та окупація її території завадили цьому у 2022 році. Спеціальний фонд має меншу вагу, в порівнянні із загальним фондом. Однак, значення спеціального фонду у видатковій частині бюджету є значно вище, в порівнянні із дохідною. Через вплив зовнішніх факторів, обсяг спеціального фонду різко скоротився у 2022 році. Загальний фонд мав таку ж тенденцію. Найбільше відхилення показників 2022 року до 2020 року відзначається у загальному фонді та загальному обсязі видаткової частини бюджету громади - спад на 51,5 млн. грн. та 77,8 млн. грн. відповідно.

Повна окупація громади на початку 2022 року призвела до майже повного скорочення спеціальних фондів бюджету громади. Очевидним є унеможливлення проведення нормальної господарської та економічної діяльності суб'єктів господарювання.

Наведені дані відображають фактичні значення виконання бюджету. У табл. 2.14. відображена динаміка виконання плану бюджету громади в розрізі дохідної та видаткової частин, включно із зазначенням рівня виконання плану за відповідними фондами бюджету.

Таблиця 2.14 - Динаміка структури та показників виконання плану доходів та видатків бюджету Кам'янсько-Дніпровської МТГ в розрізі поділу на загальний та спеціальний фонди за 2020-2022 роки

Показники	Роки		
	2020	2021	2022
Рівень виконання плану за обсягами бюджетних доходів, %	104,8	103,4	74
загальний фонд, %	104,6	103	76
спеціальний фонд, %	118,5	138,1	7,3
Структура доходів, %	100	100	100
загальний фонд, %	98	98,3	99,7
спеціальний фонд, %	2	1,7	0,3
Рівень виконання плану за обсягами бюджетних видатків, %	92,6	94,7	50,4
загальний фонд, %	91,9	93,8	51,7
спеціальний фонд, %	96,4	100,4	3,3
Структура видатків, %	100	100	100
загальний фонд, %	83,3	86,3	99,8
спеціальний фонд, %	16,7	13,7	0,2

Джерело: [84]

Виходячи з наведених даних, можна говорити про незначне перевиконання дохідної частини бюджету громади у 2020 та 2021 роках. Видаткова частина кожного року має суттєве недовиконання, що може бути як результатом ефективного використання наявних коштів й відповідної економії, так і результатом наявності проблем та впливу різних факторів. Наявність достатньо значного та ємкого спеціального фонду видаткової частини бюджету може слугувати ознакою наявності значної, за місткістю, сфери або сфер, які потребують особливої уваги та фінансування.

Через вказані вище зовнішні фактори дохідна частина бюджету біла виконана тільки на 74%, а видаткова лише на 50,4%. Частково або повністю унеможливлення виконання окремих статей бюджету. Це може нести суттєві загрози для різних соціальних груп та нормального цивільного життя.

Структуру виконання дохідної частини бюджету Кам'янсько-Дніпровської міської територіальної громади за 2020-2022 роки детально відображає таблиця Ж.1 (ДОДАТОК Ж). Відповідно до вказаних даних, можна

говорити про наявність двох головних категорій доходів у вигляді податкових надходжень та офіційних трансфертів від державних органів управління. Варто відмітити факто того, що офіційні трансферти перевищують за обсягами податкові надходження громади. Рівень виконання офіційних трансфертів майже сягає 100%. Податкові надходження відзначаються перевиконання плану. Найбільший обсяг податкових надходжень мають податок на доходи фізичних осіб та місцеві податки та збори.

Офіційні трансферти у вигляді дотацій та субвенцій від органів державного управління виступають у якості головної, за обсягами, категорією надходжень до бюджету громади. Найбільшу питому вагу займає освітня субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам. Неподаткові надходження мають незначну частку в питомій вазі доходів бюджету. Їхнє виконання значно перевищує плановий рівень.

Зовнішні фактори суттєво вплинули на можливість виконання бюджету громади у 2022 році. Зокрема, загальне виконання доходів бюджету склало усього 74,04%, тобто 111,5 млн. грн. із запланованих 150,6 млн. грн. Податкові надходження виконані на 52,59%, або ж 37,6 млн. грн. із планових 71,5 млн. грн. Податок на доходи фізичних осіб має найбільший показник виконання планового рівня доходів серед інших статей у цій категорії - 72,39%, або 29,1 млн. грн. з 40,2 млн. грн.

У табл. Ж.2 (ДОДАТОК Ж) відображена динаміка виконання планових показників видаткової частини бюджету Кам'янсько-Дніпровської міської громади у розрізі функціональної класифікації в період 2020-2022 років. Спираючись на дані таблиці, можна зробити висновок про наявність тенденції недовиконання видаткової частини бюджету в розмірі від 5% до 8%. Головною статтею недовиконання плану видатків є охорона навколишнього середовища. Найбільшими секторами за обсягами видатків бюджету виступає освіта, загальнодержавні функції та житлово-комунальне господарство. Найменшими за обсягами є забезпечення громадського порядку та охорона навколишнього природного середовища.

У 2022 році значного недовиконання планових показників зазнали охорона здоров'я - 23,1% від плану, або 1,5 млн. грн. з запланованих 6,5 млн. грн.; економічна діяльність - 9,7% від плану, або 0,03 млн. грн. із запланованих 0,31 млн. грн. Абсолютного невиконання зазнала охорона навколишнього середовища через значне погіршення безпекових умов її виконання.

Динаміка виконання планових показників видаткової частини бюджету Кам'янсько-Дніпровської міської громади у розрізі економічної класифікації в період 2020-2022 років відображена в табл. Ж.3 (ДОДАТОК Ж). Спираючись на результати аналізу, можна говорити про те, що найбільшу питому вагу у видатках бюджету громади займають поточні видатки. Рівень їх виконання, у 2020 та 2021 роках склав 91,68% та 93,5% відповідно. Поступове зростання рівня виконання видатків свідчить про підвищення ефективності використання бюджетних коштів, а також більш ефективний фінансовий контроль. Серед поточних видатків найбільшого обсягу має стаття оплата праці і нарахування заробітної платні. Використання товарів і послуг, а також поточні трансферти мають меншу питому вагу ніж оплата праці, однак більшу ніж інші статті. Капітальні видатки займають меншу питому вагу у структурі видатків. Вони мають тенденцію зростання рівня виконання планових значень. У 2020 році рівень їх виконання становив 96,14%, а у 2021 - 101,33% від планового рівня.

Рівень виконання плану за поточними видатками в 2022 році становив 51,7%, або 80,6 млн. грн. з 156,9 млн. грн. Найбільш повне виконання плану спостерігається за статтею оплата праці і нарахування заробітної платні - 57%, або 71,2 млн. грн. з планових 124,9 млн. грн. Найгірша ситуація спостерігається щодо виконання статей соціальне забезпечення та використання товарів і послуг - 20% та 19,2% від планового значення, відповідно. Капітальні та нерозподілені видатки відсутні. Більш глибокий аналіз показників бюджету Кам'янсько-Дніпровської міської територіальної громади за період з 2020 по 2022 роки відображений у табл. 2.15. На відміну від попереднього аналізу дохідної та видаткової частин бюджету в абсолютних значення, даний аналіз демонструє якісну частину виконання бюджету громади.

Таблиця 2.15 - Показники бюджету Кам'янсько-Дніпровської МТГ на період 2020-2022 роки

Показники	Роки				
	2020	2021	Відхилення, %	2022	Відхилення, %
Доходи загального фонду на 1-го жителя, грн.	7725,32	8443,93	9,3	-	-
Витрати загального фонду на 1-го жителя, грн.	6432,89	7642,61	18,81	-	-
Капітальні витрати на 1-го жителя, грн.	1214,40	1146,89	-5,56	-	-
Рівень дотаційності бюджету, %	10,23	10,52	2,88	16,1	52,99
Співвідношення витрат на утримання апарату керування із сумою доходів загального фонду, %	17,17	9,55	-44,39	5,31	-44,44
Частка заробітної платні у витратах загального фонду, %	75,66	77,39	2,28	88,56	14,43
Витрати на загальну середню освіту на 1-го учня, грн.	30106,53	36718,75	21,96	20018,2	-45,48
Частка місцевих податків і зборів у доходах загального фонду, %	15,28	15,95	4,43	6,21	-61,11

Джерело: [84; 81]

Виходячи з результатів аналізу, можна говорити про наявність певних сталих тенденцій. До них відноситься збільшення доходів та витрат загального фонду на одного жителя громади. Збільшення відбувається і за статтею витрати на загальну середню освіту в розрахунку на одного учня.

Бюджет громади має високий рівень дотаційності протягом усього досліджуваного періоду та поступово зростає, що є негативним показником економічного розвитку. У 2021 році капітальні витрат на одного жителя громади зменшились на 5,56%. З 2020 по 2022 роки відбулося зменшення співвідношення витрат на утримання апарату керування із сумою доходів загального фонду, а також зростання частки заробітної платні у витратах загального фонду. З 2020 по 2021 рік частка місцевих податків і зборів у доходах загального фонду суттєво зросла з 15,28% у 2020 році до 15,95% у 2021 році, що слугує позитивним показником розвитку ділової активності на

території громади. Вплив зазначених раніше зовнішні фактори спричинив різке скорочення цього показника у 2022 році, а також падіння витрат на загальну середню освіту на одного учня на 45,48% в порівнянні із 2021 роком.

Можна сказати, що Кам'янсько-Дніпровська громада мала позитивні тенденції виконання дохідної та видаткової частин бюджету з 2020 по 2021 роки, що забезпечувалось, у тому числі, за рахунок ефективного фінансового контролю. Зовнішні фактори мали негативний вплив на виконання бюджету громади у 2022 році. Особливого впливу мала окупація громади. Відновлення у післявоєнний період потребуватиме уваги до урахування потреб населених пунктів у її складі та ретельного фінансового контролю виконання бюджету.

Беручи до уваги аналіз виконання бюджетів зазначених громад, можна зробити висновок про унікальність кожної з них. Унікальність відображена у складі громади, її розташуванні, основної сфери економічної діяльності та, відповідно, потреб. Складання проекту бюджету, його виконання та забезпечення фінансового контролю протягом усього процесу є життєво необхідним елементом. Фінансовий контроль забезпечує цільове, раціональне та ефективне використання обмежених бюджетних коштів, що дозволяє досягти ефекту сталого соціального та економічного розвитку громади.

### 2.3 Аналіз результатів фінансового контролю органами державного фінансового контролю у Запорізької області

Державний зовнішній контроль забезпечується рядом відповідальних органів, кожен з яких має власну специфіку, сферу впливу й аналізу. Головною метою їхнього функціонування можна вважати проведення аналізу, виявлення порушень чинного законодавства або використання бюджетних коштів, та протидія виникненню подібних ситуацій у майбутньому. Серед таких органів державного фінансового контролю виділяються Рахункова палата, Державна аудиторська служба України та Державна податкова служб України. Рахункова палата має більш загальнодержавний характер діяльності. У свою чергу, ДАСУ

та ДПСУ у своїх звітах відображають регіональні данні по областях. Так, ДПСУ має Головне управління ДПС в Запорізькій області, яке виконує свої регіональні функції. Такий поділ має на меті збільшення ефективності та результативності роботи відповідних органів. В таблиці 2.16 відображені дані Рахункової палати щодо обсягу перевірок та виявлених порушень за період з 2020 по 2022 роки.

Таблиця 2.16 - Обсяг перевірок та виявлених порушень Рахункової палати у 2020-2022 роках

Показник	Рік				
	2020	2021	Відхилення, %	2022	Відхилення, %
Обсяг перевірених коштів Державного бюджету України та фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, млрд. грн.	1185	2590	118,6	351,3	-86,4
Перевірено об'єктів	285	490	71,9	355	-27,6
Затверджено звітів	48	63	31,3	39	-38,1
Виявлені порушення і недоліки під час управління публічними фінансами, млрд. грн.	26,6	179,9	576,3	58,6	-67,4
при плануванні публічних фінансів, млрд. грн.	-	83,8	-	1	-98,8
при адмініструванні дохідної частини державного бюджету, млрд. грн.	4,8	8,8	83,3	45,9	421,6
порушення бюджетного законодавства, млрд. грн.	9,6	38	295,8	4,5	-88,2
неефективне управління та використання бюджетних коштів і майна, млрд. грн.	11,9	27,7	132,8	7,2	-74

Джерело: [85]

Виходячи з наведених даних, можна говорити про підвищення ефективності перевірок коштів державного бюджету України у 2021 році, в порівнянні з попереднім. Це обумовлюється впливом COVID-19 у 2020 році, який створив несприятливі умови для проведення повного обсягу перевірок. Впершу чергу, мається на увазі запровадження карантинних обмежень та певних полегшень державного фінансового контролю, для підтримки бізнесу.

Натомість, розгортання повномасштабної воєнної агресії росії проти України зробило частково або повністю неможливим проведення перевірок у певних регіонах країни. Тим не менш, попри значно менші обсяги перевірених бюджетних коштів та затверджених звітів ніж на початку періоду, у 2022 році було перевірено 355 об'єктів, що на 70 об'єктів більше ніж у 2020 році. Серед виявлених порушень і недоліків, під час управління публічними фінансами, основну частину займають порушення при адмініструванні дохідної частини державного бюджету 45,9 млрд. грн., що у 10 та 5 разів більше ніж у 2020 та 2021 роках відповідно. Структура порушень та недоліків при адмініструванні дохідної частини держбюджету за видами порушень відображена у табл. 2.17.

Таблиця 2.17 - Структура порушень та недоліків при адмініструванні дохідної частини державного бюджету за видами порушень за 2020-2022 роки

Види порушень	Рік				
	2020	2021	Відхилення, %	2022	Відхилення, %
Несвоєчасне та не в повному обсязі перерахування до бюджету коштів, млн. грн.	-	3999,7	-	37301,9	832,6
Неналежний контроль органів виконавчої влади за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування податків і зборів, млн. грн.	2211,8	4690,9	112,1	6951,4	48,2
Недосконалість законодавства, що дає можливість господарюючим суб'єктам застосовувати схеми мінімізації платежів до бюджету, млн. грн.	1143,7	70,7	-93,8	928,8	1213,7
Незастосування штрафних санкцій та пені, млн. грн.	105,5	-	-	626,5	-
Недоплати до бюджету за результатами фінансово-господарської діяльності, млн. грн.	680,6	-	-	48,9	-
Інші порушення, млн. грн.	625,9	8,3	-98,7	-	-

Джерело: [85]

Спираючись на дані таблиці можна зробити висновок, що серед порушень та недоліків при адмініструванні дохідної частини державного бюджету



основним видом порушень виступає несвоєчасне та не в повному обсязі перерахування до бюджету коштів. Пікового обсягу даний вид порушень зазнав у 2022 році, коли досяг 37301,9 млн. грн., або 832,6% від попереднього року. Також, велику роль відіграють порушення пов'язані із неналежним контролем органів виконавчої влади за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування податків і зборів. Даний вид порушень маж тенденцію до зростання протягом всього досліджуваного періоду та у 2022 році становить 6951,4 млн. грн.

Бюджетне законодавство регламентує порядок та принципи проведення різних етапів бюджетного процесу. Його порушення може мати вкрай негативні наслідки на загальнодержавному та місцевому рівнях. Структура порушень бюджетного законодавства та неефективного управління бюджетними коштами і майном, їх неефективне використання, за видами порушень за 2020-2022 роки наведена у табл. 3.1 (ДОДАТОК 3). Виходячи з даних таблиці, можна зазначити, що серед порушень бюджетного законодавства, найбільшим за обсягами видом порушень є використання коштів фондів з порушенням чинного законодавства. Через вплив зовнішніх факторів, даний показник є лише за 2021 рік, але у цей період він має обсяг 21894,2 млн. грн. Варто відмітити, що у 2020 та 2022 роках має місце різке збільшення обсягів нецільового використання бюджетних коштів. За іншими видами порушень, що стосуються бюджетного законодавства, тенденція до спаду, протягом усього періоду, зберігається у порушеннях під час здійснення публічних закупівель та втрати (збитки) внаслідок прийняття управлінських рішень з порушенням норм законодавства. Інші види порушень даної категорії у 2021 році зазнали різкого збільшення, після чого значного знизилась у 2022 році.

Серед категорії неефективного управління публічними фінансами і майном, у 2022 році, в порівнянні із 2020 роком, непродуктивне використання публічних коштів та неефективне управління державними коштами зазнали суттєвого збільшення. Пік зростання припадає на 2021 рік, де ці види порушень

збільшились на 1639,6% та 111,4% відповідно. Інші види порушень даної категорії мали тенденцію до спаду.

В табл. 2.18 наведені Результати проведення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) Рахунковою палатою за період з 2020 по 2022 роки.

Таблиця 2.18 - Результати проведення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) Рахунковою палатою за 2020-2022 роки

Показники	Рік				
	2020	2021	Відхилення, %	2022	Відхилення, %
Підготовлено та надіслано документів за результатами фінансового контролю до:	462	538	16,5	422	-21,6
Верховна Рада України	95	131	37,9	73	-44,3
Рада національної безпеки і оборони України	4	7	75	4	-42,9
Президент України	10	13	30	4	-69,2
Кабінет Міністрів України	38	53	39,5	34	-35,8
Правоохоронні органи	25	24	-4	16	-33,3
Органи виконавчої влади, установи, організації та підприємства	290	310	6,9	291	-6,1
Кількість заходів контролю, за якими були надіслані повідомлення до правоохоронних органів	17	18	5,9	7	-61,1
Кількість повідомлень щодо виявлених ознак кримінальних правопорушень:	21	21	0	15	-28,6
Офіс Генерального прокурора	14	14	0	7	-50
Бюро економічної безпеки України	-	-	-	3	-
Національне антикорупційне бюро України	-	-	-	2	-
Національна поліція України	4	4	0	2	-50
Державне бюро розслідувань	3	3	0	1	-66,7

Джерело: [85]

Виходячи із зазначених даних, можна говорити про суттєвий обсяг документації, що надається Рахунковою палатою до інших органів. Серед таких органів, найбільша частка документів припадає на органи виконавчої влади, установи, організації та підприємства. На другому місці за обсягами Верховна Рада України. Найменше документарне навантаження припадає на Раду

національної безпеки і оборони України. Найбільша частка повідомлень щодо виявлених ознак кримінальних правопорушень припадає на Офіс Генерального прокурора. Їхній обсяг у 2020-2021 роках становив 14 штук. Однак, попри менший обсяг повідомлень щодо виявлених ознак кримінальних правопорушень, у 2022 році спостерігається з начне розширення кількості установ, до яких були надіслані повідомлення. До Офісу генерального прокурора, Національної поліції України та Державного бюро розслідувань додалися Бюро економічної безпеки України та Національне антикорупційне бюро України. Це може свідчити про збільшення кості проведених перевірок та їхньої ефективності.

Спираючись на проведений аналіз звітів Рахункової палати, можна говорити про наявність позитивних тенденцій у збільшення кількості та якості заходів контролю. Варто зазначити і те, що зовнішні фактори мали значний вплив на початку та кінці досліджуваного періоду.

Наступним розглянутим органом державного фінансового контролю є Державна аудиторська служба України. Окрім загальнодержавних даних, цей орган надає статистику по кожній області окремо, що дає змогу вивчити тенденції виявлення та врегулювання порушень в кожному регіоні країни. Такий поділ дозволяє сконцентрувати увагу на найбільш проблемних місцях, які потребують додаткового контролю та/або регулювання з боку відповідних державних органів.

В табл. И.1 (ДОДАТОК И) наведена структура виявлених фінансових порушень Державною аудиторською службою України в Запорізькій області за період з 2020 по 2022 роки. Спираючись на данні таблиці, можна зробити висновок про регулярне та ефективне проведення ревізій фінансово-господарської діяльності та державних закупівель. Варто відмітити зростання перевірок державних закупівель у 2022 році, що обумовлено підвищеною увагою до використання обмежених бюджетних коштів в умовах воєнного стану. Також, відмічається суттєве зниження кількості проведених ревізій фінансово-господарської діяльності у 2022 році, в порівнянні із попередніми

роками, що може пояснюватися окупацією частини території області та, відповідно, деяких підприємств і установ. За рахунок цих же обставин у 2022 році зменшилась кількість установи, в яких виявлено фінансові порушення, що призвели до втрат. Однак, варто виділити значний обсяг суми порушень. Таким чином, при 26 установ з порушеннями, їхня сума становила 145606,43 тис. грн., проти 71584,46 тис. грн. суми порушень з 32 установ у 2020 році.

Серед порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів можна виділити нетипове для загальної динаміки зміни показників зростання суми виявлених порушень щодо незаконних, нецільових витрат та недостачі ресурсів у 2022 році, попри зниження кількості об'єктів, на яких були виявлені порушення. Це також є результатом впливу зовнішніх факторів, а разом із цим і підтвердження зростання важливості фінансового контролю виконання бюджетів на державному та місцевих рівнях за наявністю дестабілізуючих факторів, таких як війна. Динаміка виявлення та забезпечення усунення порушень виявлених ДАСУ в Запорізькій області, які пов'язані із недоотриманням фінансових ресурсів 2020-2022 роки, зазначена у табл. 2.19.

Таблиця 2.19 - Динаміка виявлення та забезпечення усунення порушень Державною аудиторською службою України в Запорізькій області, пов'язаних з недоотриманням фінансових ресурсів, з 2020 по 2022 рік

Категорії		Роки				
		2020	2021	Відхилення ,%	2022	Відхилення ,%
Кількість установ на яких виявлено недоотримання фінансових ресурсів		11	16	45,5	9	-43,8
Виявлено недоотрим. фін. ресурсів, тис. грн.	Всього	959,01	68 126,7	7003,9	9 626,89	-85,9
	з них бюджетами	516,23	45 159,26	8647,9	8 089,66	-82,1
Надійшло фін. ресурсів, тис. грн.	Всього	36 816,65	56 333,95	53	25 096,5	-55,5
	з них до бюджетів	317,76	480,43	51,2	7 512,26	1463,7

Джерело: [86]

За даними таблиці, можна відмітити зниження кількості установ на яких виявлено недоотримання фінансових ресурсів у 2022 році, в порівнянні із попередніми роками. Це також може пояснюватись зменшенням загальної кількості доступних до перевірок установ. Разом із цим, помітним є значне скорочення обсягів недоотримання фінансових ресурсів в 2022 році, після різкого збільшення у 2021 році в порівнянні до 2020 року. Разом із цим, суттєво зросли надходження фінансових ресурсів до бюджету у 2022 році до попереднього періоду. Вони становили 7512,26 тис. грн., що відповідає 1563,7% від рівня 2021 року.

Динаміка виявлення та забезпечення усунення операцій з ресурсами, проведених з порушенням чинного законодавства, що призвели до незаконних, нецільових витрат та недостач, у Запорізькій області за період з 2020 по 2022 рік відображені у табл. 2.20.

Таблиця 2.20 - Динаміка виявлення та забезпечення усунення операцій з ресурсами, проведених з порушенням чинного законодавства, що призвели до незаконних, нецільових витрат та недостач, у Запорізькій області за період з 2020 по 2022 рік

Категорії	Роки					
	2020	2021	Відхилення, %	2022	Відхилення, %	
Кількість підприємств, установ та організацій, на яких виявлено порушення	31	41	32,3	25	-39	
Фінансові порушення, тис. грн.	Виявлено	70 625,45	108 185,19	53,2	135 980	25,7
	в тому числі бюджетні ресурси	57 384,43	55 117,52	-4	100 655	82,6
	Усунено.	18 924,93	57 665,54	204,7	39 953,6	-30,7
	Рівень усунення, %	26,8	53,3	-	29,38	-
	в тому числі бюджетні ресурси	18 024,74	47 044,19	161	22 395,2	-52,4
	Рівень усунення, %	31,41	85,35	-	22,25	-

Джерело: [86]

Виходячи з даних, зазначених в таблиці, можна говорити про зменшення кількості підприємств, де були виявлені операції з ресурсами, з порушенням чинного законодавства, що призвели до незаконних, нецільових витрат та недостач. Як зазначалося раніше, дана ситуація могла бути викликана впливом зовнішніх факторів. Однак, протягом 2020-2022 років спостерігається тенденція збільшення обсягу фінансових порушень, в тому числі щодо бюджетних ресурсів - 100655 тис. грн. у 2022 році проти 57 384,43. тис. грн. в 2020 році.

Обсяг відшкодувань та рівень усунення порушень мають неоднозначну динаміку із піком у 2021 році та спадом у 2022 році під впливом зовнішніх факторів. Найгірша ситуація складається із обсягом відшкодуванням та рівнем усунення в 2022 році по відношенню до бюджетних коштів. Обсяг відшкодування того року становив 22395,2 тис. грн., що більше за відповідний показник 2020 року, однак рівень усунення порушення склав лише 22,25% у 2022 році проти 31,41% у 2020 році.

Динаміка виявлення та усунення незаконних, нецільових витрат та недостач ресурсів у Запорізькій області у 2020-2022 роки наведена у табл. 2.21.

Таблиця 2.21 - Динаміка виявлення та забезпечення усунення незаконних, нецільових витрат та недостач ресурсів у Запорізькій області за період з 2020 по 2022 рік

Категорії фінансових порушень		Роки				
		2020	2021	Відхилення, %	2022	Відхилення, %
Незаконні витрати, млн. грн.	Виявлено	61,6	75,7	22,8	119,8	58,3
	Усунено	17,7	46,6	163,6	23,4	-49,7
	Рівень усунення, %	28,67	61,53	-	19,55	-
Нецільові витрати, млн. грн.	Виявлено	2,1	32,3	1476,2	4,6	-85,7
	Усунено	1,1	11	914,3	16,5	50,2
	Рівень усунення, %	52,99	34,1	-	358,42	-
Недостачі, млн. грн.	Виявлено	6,9	0,2	-96,5	11,6	4673,2
	Усунено	0,2	0,1	-41,2	0	-100
	Рівень усунення, %	2,57	43,48	-	0	-

Джерело: [86]

Виходячи з наведених у таблиці даних, можна зазначити, що найбільшим за обсягом типом порушень є незаконні витрати. У цей же час, найменші обсяги порушень постерігаються за нецільовими витратами ресурсів. Категорії незаконних та нецільових витрат зберігають тенденцію до зростання протягом усього досліджуваного періоду, із зменшенням рівня їхнього усунення. У 2022 році, спостерігається значне зростання рівня усунення нецільових витрат, який становив 358,42% проти 52,99% та 34,1% у 2020 та 2021 роках відповідно.

У табл. И.2 (ДОДАТОК И) зазначені результати реалізації матеріалів контрольних заходів Державною аудиторською службою України в Запорізькій області у період з 2020 по 2022 роки. Виходячи із зазначених даних, можна говорити про збільшення кількісного та якісного показнику діяльності ДАСУ у Запорізькій області в 2021 році, в порівнянні із 2020 роком. У 2022 році, під впливом зовнішніх факторів кількість та якість заходів ДАСУ в Запорізькій області очікувано зазнали спаду. Однак, можна відмітити зменшення бюджетних призначень/асигнувань у 2022 році, що склало суму 1329,67 тис. грн. з двох випадків, проти 44,95 тис. грн. на один випадок у 2021 році.

Аналізуючи діяльність Державної аудиторської служби України в Запорізькій області, можна зробити висновок про збільшення її ефективності у 2021 році після створених перешкод до нормальної діяльності у 2020 році через карантинні обмеження. Разом із цим, вплив зовнішніх факторів у 2022 році створив виклик для органів фінансового контролю. Була зменшена кількість доступних до перевірок організацій та установ, однак, нестабільність економічного та політичного середовища, потребувала посилення заходів фінансового контролю. Особливої уваги потребували, зокрема, області України на чий території проводилися активні бойові дії та було місце окупація населених пунктів та цілих районів області.

Ще одним органом державного фінансового контролю, в розрізі зазначеної тем, виступає Головне управління Державної податкової служби в Запорізькій області. На діяльність органу значного впливу мало ведення воєнного стану, у зв'язку з яким, до Податкового кодексу України були внесені

зміни, які суттєво обмежили повноваження податкових органів щодо проведення податкових перевірок. У звіті ГУ ДПС у Запорізькій області зазначено що «на період, починаючи з 24.02.2022, до припинення або скасування воєнного стану, на території України податкові перевірки не розпочинаються, а розпочаті перевірки зупиняються, крім фактичних перевірок та документальних позапланових перевірок, що проводяться на звернення платників податків, при реорганізації, припиненні, банкрутстві особи, перевірки з питань валютного контролю, при декларуванні платником від'ємного значення з ПДВ та/або бюджетного відшкодування ПДВ, з питань трансфертного ціноутворення» [87].

Виконання показників доходів бюджету, які входять у сферу відповідальності Податкової служби, наведені у табл. 2.22. У таблиці зазначені фактичні податкові надходження за період з 2020 по 2022 роки.

Таблиця 2.22 - Виконання доходів, затверджених відповідними наказами ДПС та ГУ ДПС в Запорізькій області за 2020-2022 роки

Показники, млн. грн.	Рік				
	2020	2021	Відхилення, %	2022	Відхилення, %
Надходження зведеного бюджету	19632	26698	36	20889	-21,8
у тому числі до державного бюджету	9694,3	11603,1	19,7	7749,8	-33,2
Податок на додану вартість	4374,4	4688,1	7,2	2939,4	-37,3
Податок на прибуток підприємств	1724,3	968,1	-43,9	683	-29,4
Військовий збір	-	837,3	-	846,2	1,1
Екологічний податок	-	282,5	-	199	-29,6
Податок на доходи фізичних осіб	2862,7	3303,3	15,4	2613,9	-20,9
Рентна плата за користування надрами	356,8	1184,5	232	176,6	-85,1
Рентна плата за спеціальне використання води	86	119,8	39,3	92,6	-22,7
До місцевих бюджетів надійшло:	9937,7	15094,9	51,9	13139,2	-13
Податок на доходи фізичних осіб	6392,3	9909,8	55	9833,1	-0,8
Єдиний податок	1488,4	1819,2	22,2	1383,8	-23,9
Плата за землю	1060,3	1744,9	64,6	1032,2	-40,8
Акцизний податок	178,7	348,9	95,2	181,5	-48
ЄСВ	8906,5	10794,8	21,2	10887,3	0,9

Джерело: [87]



Виходячи з даних звіту ГУ ДПС в Запорізькій області, можна говорити про відновлення економічного середовища регіону у 2021 році після карантинних обмежень, що створили суттєві перешкоди для провадження нормальної економічної діяльності у 2020 році. Однак, через воєнний стан, у 2022 році спостерігається суттєве зниження показників податкових надходжень до бюджету. Основна частина податкових надходжень зведеного бюджету спрямовується до місцевих бюджетів, що свідчить про певний рівень децентралізації податкових надходжень. Серед надходжень до державного бюджету, найбільшого обсягу мають податок на додану вартість та податок на доходи фізичних осіб. Стосовно надходжень до місцевих бюджетів, варто виділити єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, який має додатну динаміку протягом досліджуваного періоду.

ГУ ДПС в Запорізькій області здійснює заходи фінансового контролю з приводу дотримання чинного законодавства та протидії відмивання коштів. Результати даних перевірок за 2020-2022 роки наведені у табл. 2.23.

Таблиця 2.23 - Результати здійснених перевірок ГУ ДПС в Запорізькій області за 2020-2022 роки

Показники	Рік				
	2020	2021	Відхилення, %	2022	Відхилення, %
Загальна кількість перевірок	1415	2257	59,5	542	-76
Документарні перевірки фізичних осіб	419	953	127,4	157	-83,5
Документарні перевірки юридичних осіб	380	530	39,5	108	-79,6
планові	49	86	75,5	-	-
позапланові	331	444	34,1	-	-
Фактичні перевірки сфери готівкового обігу	616	774	25,6	277	-64,2
Донараховано грошових зобов'язань, млн. грн.	188,4	162,3	-13,9	1010,7	522,7
Узгоджено (з урахуванням минулих років), млн. грн.	177,5	382,6	115,5	289,2	-24,4
Рівень узгодженості, %	94,2	235,7	-	28,6	-
Надійшло до бюджету, тис. грн.	44,1	59,8	35,6	15,91	-73,4
Рівень сплати, %	22,4	15,6	-	5,5	-

Джерело: [87]

Виходячи з наведених даних помітним є різке скорочення обсягів перевірок у 2022 році, причини чого були зазначені вище. За рахунок значного перевищення кількості фізичних осіб-підприємців, обсяг їхніх документарних перевірок перевищує обсяг перевірок юридичних осіб. Також, чи мала увага приділяється фактичним перевіркам сфери готівкового обігу.

У 2022 році спостерігається значний приріст донарахованих грошових зобов'язань, які становили у цьому році 1010,7 млн. грн., що складає 522,7% до попереднього року. Разом із цим, наявність одразу декількох етапів, що складаються з донараховано грошових зобов'язань за результатами перевірок, узгодження та сплати до бюджету сильно знижує кінцеві обсяги коштів, що доходять до бюджету відповідного рівня. Особливо сильне зниження рівня сплати донарахованих грошових зобов'язань до бюджету спостерігається у 2022 році, у зв'язку із впливом воєнного стану в Україні.

Виявлені порушення, що здебільшого стосуються питання трудового законодавства та пов'язаних податкових надходжень в Запорізькій області за 2020-2022 роки відображені у табл. 2.24.

Таблиця 2.24 - Виявлені порушення, що стосуються трудового законодавства у Запорізькій області за 2020-2022 роки

Показники	Рік				
	2020	2021	Відхилення, %	2022	Відхилення, %
Проведено хронометражів роботи господарських об'єктів	-	-	-	89	-
Детінізовано працівників за рахунок роз'яснювальних робіт	8372	18780	124,3	2107	-88,8
за рахунок контрольно-перевірочних заходів	-	-	-	2078	-
за рахунок контрольно-перевірочних заходів	-	-	-	29	-
Дохід виплачений працівникам, тис. грн.	41860	112680	169,2	13618	-87,9
Додаткові надходження до бюджету, тис. грн.	17372	46761	169,2	5651	-87,9
Виявлено підприємств, що занижували заробітну плату	23	45	95,7	484	975,6
Підвищено рівень заробітної плати за результатами роботи	-	-	-	245	-

Джерело: [87]

Виходячи з наведених даних, варто відмітити важливість проведення перевірок та виявлення неоформлених, або оформлених з порушенням трудового законодавства, працівників. Детінізація працівників дозволяє збільшити надходження до бюджету, за рахунок збільшення офіційного рівня заробітної плати такого працівника, та відповідних податкових стягнень із даного виду доходів громадян. Основним із методів детінізації працівників є здійсненні роз'яснювальних робіт без застосування штрафних санкцій. Також, у 2022 році, через обмеження, у зв'язку з воєнним станом, була фізично зменшена кількість установ доступних до перевірок, що обумовлюється окупацією частини території Запорізької області. Однак, з урахування непередбачуваного економічного та соціального середовища, даний тип діяльності органів фінансового контролю має підвищену роль для забезпечення соціальної безпеки громадян.

У табл. 2.25 зазначена динаміка виявлення кримінальних порушень ГУ ДПС у Запорізькій області за 2020-2022 роки. Разом із цим, у таблиці наведені данні щодо наслідків вчинення кримінальних порушень.

Таблиця 2.25 - Динаміка виявлення кримінальних порушень ГУ ДПС у Запорізькій області за 2020-2022 роки

Показники	Рік				
	2020	2021	Відхилення,%	2022	Відхилення,%
Підготовлено аналітичних матеріалів з ознаками кримінальних порушень	306	167	-45,4	-	-
Сума порушень, млн. грн.	5389	2874,7	-46,7	-	-
Вчинення кримінальних порушень	16	3	-81,3	-	-
Приєднано до кримінальних проваджень матеріалів	271	135	-50,2	-	-
Повідомлення про підозрілі операції	137	392	186,1	-	-
Сума можливих збитків, млн. грн.	6410	2877,3	-55,1	-	-
Сформовано повідомлень	119	-	-	-	-

Джерело: [87]

За даними звіту ГУ ДПС у Запорізькій в 2021 році кількість підготовлених аналітичних матеріалів з ознаками кримінальних порушень та

фактів вчинення даних порушень є значно нижчою ніж ну 2020 році. У 2021 році було підготовлено 167 аналітичних матеріалів з ознаками кримінальних порушень, що складає 45,4% від цього ж показника попереднього року. Разом із цим, сума порушень впала з 5389 млн. грн. у 2020 році до 2874,7 млн. грн. у 2021 році. Вчинення кримінальних порушень на 2021 рік становило 3 проти 16 за попередній рік. Також, у 2021 році було приєднано до кримінальних проваджень 135 матеріалів проти 271 у 2020 році.

Зворотній ефект мав показник повідомлень про підозрілі операції. Їхня кількість у 2021 році досягла 392, що відповідає 186,1% попереднього року. Однак, сума можливих збитків, попри зростання кількості повідомлень, зменшилась - 2877,3 млн. грн. у 2021 році проти 6410 млн. грн. у 2020 році. Це може свідчити про ґрунтовно та ефективно проведену роботу щодо державного фінансового контролю виконання показників дохідної частини місцевих бюджетів Запорізької області.

Беручи до уваги зазначені дані, можна говорити про достатньо якісний та ефективний державний фінансовий контроль за виконанням місцевих бюджетів в Запорізькій області. Показники контролю, здебільшого, віддзеркалюють динаміку виконання бюджетів, що обумовлюється їх значною залежністю та, відповідно, реакцією на вплив зовнішніх факторів.

## Висновки до розділу 2

Підводячи підсумки, варто сказати про значний потенціал Запорізької області, який проявляється у наявних ресурсах та інфраструктурі. Проте виникнення суттєвих перешкод щодо виконання місцевих бюджетів спричинило спад показників розвитку області та її міських громад у 2020 та 2022 роках. Дані спади були обумовлені впливом зовнішніх факторів таких як пандемія COVID-19 та повномасштабною війною росії проти України. Однак, не дивлячись на зазначені виклики, місцеві органи самоврядування та ограни

державного фінансового контролю продовжували виконувати свої функції в межах чинного законодавства.

Показники виконання місцевих бюджетів Запорізької області у 2021 році чітко відображають період післяпандемійного відновлення економіки, що характеризується повним або майже повним виконанням бюджетних програм громад. Однак, через часткову окупацію деяких громад та загальний негативний вплив воєнних дій у Запорізькій області у 2022 році помічається суттєве недовиконання бюджетів громад. Дана ситуація обумовлюється доцільності та самою можливістю їх повного виконання. Разом із цим, варто відмітити підвищення ефективності та результативності фінансового контролю за виконанням бюджетів як на державному так і на місцевому рівні. Зокрема, про це свідчить підвищення показників результатів діяльності контролюючих органів у 2021 році.

За рахунок повноти виконання бюджету також забезпечується розвиток суб'єктів держави відповідного рівня у вигляді громад, районів, областей та інше. В умовах воєнного стану органи фінансового контролю проводили заходи із забезпеченням контролю та максимізації рівня виконання бюджетів, дотриманням чинного законодавства та норм відповідних процесів. Подальший розвиток та відновлення держави, у тому числі громад Запорізької області, буде потребувати додаткової уваги до контролю відповідних державних органів реалізації бюджетів на відповідних рівнях.

## 3 ШЛЯХИ ТА НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ЗДІЙСНЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ МІСЬКИХ ГРОМАД ЗАПОРІЗЬКОЇ ОБЛАСТІ

### 3.1 Проблеми забезпечення фінансового контролю виконання місцевих бюджетів міських громад Запорізької області

Фінансовий контроль відіграє значну роль у питаннях, що стосуються прогнозування, планування, формування та виконання бюджетів на місцевому та державному рівнях. Ряд зовнішніх та внутрішніх факторів мають вплив на забезпечення цього процесу. Вони змушують органи державного контролю реагувати на зміни через посилення або послаблення заходів контролю. Державний фінансовий контроль за виконанням місцевих бюджетів має основну мету у вигляді установлення порушень щодо законності та ефективності використання коштів бюджету. Окрім цього, контроль забезпечує виявлення відхилень від стандартів, притягнення винних до відповідальності, організація та здійснення заходів із попередження порушень у майбутньому.

Органи державного фінансового контролю, в межах своїх повноважень визначених на законодавчому рівні, визначають законність, повноту нарахування, своєчасність сплати і зарахування коштів до місцевого бюджету, правильність бухгалтерського обліку, ефективність розподілу доходів та трансфертів, а також ефективність використання коштів місцевих бюджетів у видатковій частині. Задля виконання перелічених завдань, такі органи як Рахункова палата та Державна аудиторська служба України здійснюють аудит, проводять інспекції у формі ревізій, перевірок та моніторингу закупівель. Зазначені заходи законодавчо регулюються та мають визначені терміни та правила проведення. Однак, попри це, система фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів, в тому числі у Запорізькій області не є досконалою.

Справжнім випробуванням для України став 2022 рік, у тому числі, в питанні забезпечення фінансового контролю виконання місцевих бюджетів. Беручи до уваги Запорізьку область, варто зазначити, що більше двох третіх території області знаходиться під окупацією, що унеможливорює проведення звичного процесу контролю. Повністю окупованими є Мелітопольський та Бердянський райони, також значною мірою окупований Василівський та Пологівський райони. Відповідно, в розрізі вивчення питання виконання місцевих бюджетів міських громад, можна зазначити що більша частина громад даного типу в Запорізькій області знаходиться під окупацією. Громади Запорізького району, та деякі громади Василівського і Пологівського районів залишилися не окупованими. Часткової окупації зазнали Гуляйпільська та Орхівська міські громади у Пологівському районі.

Враховуючи наявні обставини змінами до Бюджетного кодексу України від 15.03.2022 р. №2134-IX передбачено ряд змін, що впливають на виконання місцевих бюджетів у період воєнного стану. Серед основних змін можна виділити наступні:

- «скасовано вимогу Бюджетного кодексу України щодо передачі коштів між загальним та спеціальним фондами бюджету виключно в межах бюджетних призначень шляхом прийняття рішення про місцевий бюджет або про внесення змін до нього;
- скасовано усі норми щодо складання та схвалення прогнозів місцевих бюджетів;
- скасовано терміни подання Казначейством звітності про виконання місцевих бюджетів у частині дотримання термінів подання звітності про виконання місцевих бюджетів;
- Кабінету Міністрів України доручено до 15 грудня 2022 р. визначити порядок реалізації механізму зарахування акцизного податку з роздрібного продажу тютюнових виробів, який мав діяти з 1 квітня 2022 р.;

– відтерміновано до 1 січня 2023 р. застосування положення щодо нарахування штрафу у розмірі 100 неоподаткованих мінімумів доходів громадян та пені у розмірі 0,1 % суми простроченого (за кожний день прострочення) платежу акцизного податку з роздрібного продажу тютюнових виробів, який зараховується до бюджетів місцевого самоврядування» [88].

Обмеженість обсягів бюджетних коштів в умовах воєнного стану призводить до необхідності зміни пріоритетності у питанні здійснення видатків. Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 09.06.2021 р. № 590 «Про затвердження Порядку виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану» [89] першочергову пріоритетність здійснення видатків Казначейством отримують видатки на національну безпеку і оборону та на здійснення заходів правового режиму воєнного стану. Наступною за важливістю виступає оплата праці працівників бюджетних установ, а вже після даної статті інші видатки.

Публічні закупівлі, як одна з важливих складових видатків місцевих бюджетів не мають суворих законодавчих обмежень. Однак, існує ряд рекомендацій, щодо їхнього проведення. Зокрема, рекомендовано проводити тільки ті публічні закупівлі, які диктуються потребами воєнного стану. Поточні ремонти приміщень, техніки та інші закупівлі без нагальної потреб вважаються недоречними. Враховуючи це, замовникам варто переглянути річні плани закупівель. Закупівлі, що не обумовлені нагальною потребою, рекомендовано перенести на післявоєнний час.

Беручи до уваги звітність Державної аудиторської служби України, щодо стану фінансово-бюджетної дисципліни при використанні бюджетних коштів, державного і комунального майна у Запорізькій області, можна зробити висновки стосовно того, що найбільшими за обсягами порушеннями є порушення у сфері закупівель. Зазначений вид порушень проявляється у завищенні вартості об'єкту закупки. Оперативна робота з моніторингу закупок ДАСУ дозволяє частково попередити подібні порушення за рахунок відміни торгів та розірвання вже укладених договорів. Однак, частіше за все, обсяг



виявлених значно перевищує обсяг попереджених порушень, що говорить про недостатню ефективність діяльності державних органів фінансового контролю у цьому питанні.

У регулювання питання моніторингу публічних закупівель державними організаціями важливу роль відіграє створена в Україні система Prozorro. Завдяки проведенню відкритих електронних аукціонів на зазначеній платформі, значно зростає ймовірність виявлення та попередження випадків завищення вартості закупівель державними організаціями. Однак, значний обсяг замовників не завжди дає можливість своєчасно виявити акт порушення. Окрім цього, на платформі відсутні вбудовані індикатори та автоматизоване сигналювання щодо проблемних тендерів. Цей факт дає зрозуміти те, що дана платформа не є бездоганною та потребує певних удосконалень.

До інших порушень, що регулярно виявляються Державною аудиторською службою України у ході проведення аудиту, ревізій та перевірок, відносяться: нецільове використання бюджетних коштів; неефективні управлінські дії та рішення; завищення вартості оплати виконаних робі та/або придбаних матеріальних цінностей; безпідставне покриття за рахунок коштів загального фонду видатків, які мають здійснюватись за рахунок спеціального фонду та витрат сторонніх юридичних осіб; порушення у питаннях оплати праці. Сума зазначених видів порушень на державному та місцевому рівні сягає значних обсягів. Через це, доцільним може вважатися вжиття заходів із попередження подібних порушень та притягнення до відповідальності винуватих осіб.

Забезпечення фінансового контролю виконання місцевих бюджетів у Запорізькій області має певний ряд проблем, які характерні і для забезпечення фінансового контролю виконання бюджетів по Україні в цілому. Головною відмінністю, у даному питанні, виступає різниця впливу окремих проблем на кожен окремо взятую громаду. Дана ситуація пояснюється унікальністю кожної громади за своїм складом та структурою бюджету. Відповідно до цього, громади мають різні потреби, що покриваються із видаткової частини бюджету,

а також різний потенціал поповнення дохідної частини бюджету, за рахунок місцевих податків та зборів.

Узагальнена система проблем щодо здійснення ефективного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів, зокрема у Запорізькій області, відображена на рисунку К.1 (ДОДАТОК К). Система передбачає виділення проблемної складової процесу контролю та відображення самої проблеми. Спираючись на зображену систему проблем, що знижують ефективність фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів, варто зазначити вплив різних сфер на вказаний процес. Одним із головних напрямків у проблематиці контролю місцевих бюджетів є законодавче забезпечення. Нормативно-правова база в Україні має тенденцію до постійного оновлення та удосконалення, що здатне провокувати конфлікти на ґрунті застарілості редакції актів, якими оперують органи контролю. Також, часті зміни у законодавчій базі свідчать про її недосконалість та суперечливості окремих її елементів, які постійно потребують уточнень та роз'яснень. Якщо на загальнодержавному рівні законодавча база щодо забезпечення фінансового контролю виконання бюджету є більш-менш завершеною, то на місцевому рівні потрібно провести ще значний обсяг робіт.

Проблеми законодавчої бази забезпечення фінансового контролю виконання місцевих бюджетів, в тому числі у Запорізькій області, провокують виникнення проблем у організації контролю державними та місцевими органами. В першу чергу, це стосується координації суб'єктів контролю. Як зазначалося раніше, органи державного фінансового контролю можуть дублювати повноваження та напрямки дії одне одного. Це призводить до проведення додаткової роботи на основі специфіки кожного органу. Проблеми нормативно-правового характеру доповнюються певними питаннями у політичному полі, що обумовлено інтеграцією з ЄС та необхідності відповідної модифікації системи контролю, зокрема.

Застарілість методологічного забезпечення фінансового контролю та його фіскальна спрямованість на місцевому рівні, у поєднанні із наявною

координацією суб'єктів, призводить до низької ефективності здійснення контролю. Дайни факт має наочне підтвердження у звітності Державної аудиторської служби України щодо дотримання фінансово-бюджетної дисципліни при використанні бюджетних коштів, державного і комунального майна в Запорізькій області. Попри високу результативність моніторингу, кількість попереджених порушень та їхній обсяг залишається суттєво меншим. Окрім цього, за рахунок дублювання виконуваних функції різними органами, бюджетне утримання таких органів є недостатньо ефективним та раціональним. У зв'язку із цим, можна констатувати необхідність модифікації організаційної складової, яка повинна підкріплюватись відповідною законодавчою базою, що забезпечить її діяльність та взаємодію органів контролю.

Організація суб'єктів фінансового контролю не можлива без забезпечення відповідної кадрової та інформаційної складової. Стосовно кадрового питання можна говорити про наявність негативної тенденції плинності кадрів, що, у тому числі, ґрунтується на недостатньому рівні заробітної плати. Даний фактор спричиняє загрозу виникнення корупційних схем, щодо уникнення перевірок. Окрім цього, значна плинність кадрів не дозволяє забезпечити ефективне зростання рівня кваліфікації персоналу із урахуванням останніх тенденцій та змін. Сюди ж відноситься і застарілість інформаційного забезпечення, технологій та засобів, що використовуються під час роботи. У сучасному світі, де швидкість передачі інформації та її обробки є одним із головних елементів успіху, це питання постає доволі гостро. Необхідність швидкої адаптації та вживлення досягнень сучасної науки і технологій повинні мати прояв не лише на кадровому рівні, а й на рівні самої системи забезпечення державного фінансового контролю на загальнодержавному та місцевому рівнях.

Приведена вище система проблем щодо забезпечення фінансового контролю виконання бюджету справедлива для кожного бюджету місцевого рівня не лише в Запорізькій області. Кожна громада стикається із зазначеними проявами, у тій чи іншій мірі. Різниця, як говорилося раніше, проявляється у інтенсивності проявів за кожною сферою через специфіку організації бюджету

окремої громади та міста. Спорідненим для всіх бюджетів є факт необхідності поліпшення моніторингу та контролю за публічними закупівлями бюджетних організацій, а також не цільовим використанням бюджетних коштів. Підтвердженням цього є проведений вище аналіз діяльності органів державного фінансового контролю. Обмеженість наявних ресурсів, особливо в період військового стану, вимагає посилення заходів моніторингу та притягнення до відповідальності осіб, через яких стало можливим виникнення подібних порушень.

В цілому, забезпечення державного фінансового контролю на місцевому рівні в Україні має ряд проблем, що потребують проведення відповідних заходів. Система можливих заходів, наведена на рисунку К.2 (ДОДАТОК К). Вона відображає напрями та потенційні заходи, які можна вжити задля покращення роботи органів державного фінансового контролю на місцевому рівні, що підвищить показники ефективності виконання місцевих громад.

Наведені на схемі заходи мають на меті поліпшення нормативно-правового регулювання фінансового контролю, поліпшення внутрішнього клімату у відносинах між суб'єктами контролю, збільшення ефективності організації роботи суб'єктів контролю, у тому числі через впровадження новітніх інформаційно-технічних розробок. Першочерговим напрямом у поліпшенні фінансового контролю виконання місцевих бюджетів є впорядкування та вдосконалення нормативно правової бази. Наразі, фінансовий та бюджетний контроль забезпечується понад 20 нормативно-правовими актами та законами. Через специфічність та вузьку спрямованість окремих з них, можуть виникати випадки протиріччя у організації контролю певними органами та відповідальності за порушення. Разом із цим, на законодавчому рівні деякі органи державного фінансового контролю дублюють окремі функції один одного, що призводить до зайвих видатків на їхнє утримання. З одного боку, дублювання функцій призводить до більш ретельного їх виконання, однак, це також призведе до уповільнення діяльності органів і зменшення

їхньої ефективності. Доцільним було б прийняття Проект Закону України від 08.02.2008 № 2020 Про державний фінансовий контроль [16].

Окремо варто зазначити, що фінансовий контроль обмежується обласним аналізом. Це обумовлено недостатністю підрозділів відповідного рівня для проведення більш детального аналізу та контролю на місцевому рівні в розрізі громад. Створення відповідних підрозділів на базі місцевого самоврядування або адміністрації підвищить ефективність моніторингових заходів та швидкість реагування на порушення. Для цього, зокрема, необхідна достатньо чітке нормативно-правове підґрунтя із зазначенням цілей та функцій підрозділів, а також відповідальності за виявлені порушення. Також, така система потребує досить потужних рішень щодо кадрової підготовки. Кваліфікація фахівців має відповідати нагальним потребам та рівню економіко-технічного розвитку суспільства. Це важливо особливо в умовах нинішнього швидкозмінного світу.

У своїй статті «Реформування системи фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів» Виговська Н.Г. та Дячек С.М. приділяють окрему увагу важливості впровадження такого методологічного засобу як «суспільний бюджетний моніторинг». Автори зазначають, що впровадження даного інструменту потребує «передбачити в Законі про державний фінансовий контроль таку форму контролю за виконанням місцевих бюджетів, як суспільний (громадський) бюджетний моніторинг. Сприятиме гармонізації інтересів різних соціальних груп та підвищенню ефективності політики у бюджетній сфері в інтересах громадськості» [90, с 69]. Разом із цим, доцільним є розроблення та впровадження більш ефективного механізму контролю за виконання місцевих бюджетів не лише на рівні областей, а й на рівні громад та окремих населених пунктів.

Одним із елементів такого суспільного контролю можна вважати платформу публічних бюджетних закупівель ProZorro. Попри свої переваги, дана платформа може буди більш досконалою через впровадження автоматизованих систем перевірки та контролю тендерів. Така система передбачатиме перевірку об'єкту тендеру, аналіз його вартості у відповідності

до цін у відкритих джерелах та сигналізація щодо наявності проблем. Також, задля поліпшення ефективності виконання місцевих бюджетів, дана платформа могла б оповіщати відповідні органи про наявність порушень та блокувати укладання сумнівних договорів без попередньої перевірки.

Звертаючи увагу на сферу інформаційно-технічного забезпечення, варто відмітити необхідність швидкої передачі актуальної інформації у режимі реального часу. Задля цього, раціональним кроком буде створення єдиної інформаційної бази для органів державного фінансового контролю. Це дозволить, у тому числі, позбутися необхідності дублювання функцій одних органів іншими. Така єдина база буде означати необхідність впровадження єдиної форми та порядку надання звітності суб'єктами процесу. Це збільшить швидкість її обробки та аналізу як операційними системами так і користувачами й відповідними органами контролю.

Наразі, втілення інновацій у сфері інформаційних технологій неможливе без розгляду використання штучного інтелекту. Це дозволить пришвидшити та автоматизувати збір, обробку, аналіз та надання усієї необхідної інформації відповідним органам та суб'єктами. Однак, дана технологія може мати певні ризик, які обумовлені необхідністю кожного разу налаштовувати систему у відповідності до останніх змін нормативно-правової бази та інше.

Загалом, підводячи підсумки, можна сказати про наявність значних проблем та недоліків у питанні фінансового контролю виконання місцевих бюджетів, в тому числі в Запорізькій області. Великої уваги потребують питання ефективності діяльності органів контролю, зокрема щодо публічних закупівель, незаконного та нецільового використання бюджетних коштів. Запропоновані заходи у сферах нормативно-правового, організаційного та інформаційно-технічного забезпечення дозволить підвищити ефективність та злагодженість діяльності органів та поглиблення (деталізацію) їхнього контролю за рахунок створення підрозділів на базі органів місцевого самоврядування. Разом із цим, превентивні заходи спрямовані на інформування суб'єктів контролю, у тому числі суспільства, щодо їхніх обов'язків, прав та

відповідальності за порушення. Окремими потенціальним напрямком вживання у інформаційно-технічне забезпечення штучного інтелекту для пришвидшення збору, обробки, аналізу та надання відповідної інформації суб'єктам контролю. В Україні, наразі, досить активно розвивається сфера автоматизації та переведення документообігу у електронний вигляд, що свідчить про значний потенціал країни рухатися у даному напрямку. Таке поглиблення інформаційних-технологій у економічне життя держави, у довгостроковій перспективі, дозволить підвищити ефективність фінансового контролю на державному та місцевому рівнях, зменшити витрати на утримання органів контролю та підвищити якість їхньої діяльності.

### 3.2 Розробка пропозицій удосконалення системи фінансового контролю виконання місцевих бюджетів

Фінансовий контроль виконання місцевих бюджетів в Україні представляє собою доволі складну та багатокомпонентну систему. Вона визначає передумови здійснення контролю, мету фінансового контролю, його об'єкт та суб'єктів, види, функції, принципи реалізації контролю та використовувані методи. Дана система закріплена на законодавчому рівні у Бюджетному кодексі України [31], Законі України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [49] та інших законодавчих актах. Відповідно до викладеного вище матеріалу, система фінансового контролю виконання місцевих бюджетів в Україні має певні недоліки, що впливають на ефективність та результативність її функціонування. На рисунку Л.1 (ДОДАТОК Л) відображена удосконалена система забезпечення фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів в Україні.

У відповідності до схеми, система фінансового контролю виконання місцевих бюджетів має декілька основних складових та етапів. Серед складових варто виділити мету фінансового контролю, яка полягає у забезпеченні

ефективного використання та управління фінансовими ресурсами місцевих бюджетів, виявлення відхилень від прийнятих норм, стандартів та чинного законодавства, а також впровадження відповідних заходів із коригування та притягнення винних до відповідальності. Мета відображає і поставлені перед даною системою завдання, які вона повинна вирішувати. Зокрема, це дотримання законодавства, виявлення порушень та відхилень, а також притягнення до відповідальності. Серед принципів варто виділити законність, прозорість, повноту та суцільність контролю, відповідальність винних осіб за порушення та відшкодування збитків. Це дещо розширює наявні принципи діяльності зазначеної системи у питанні прозорості, що дозволить зменшити ймовірність виникнення корупційних схем.

Разом із цим, діяльність самих органів, що забезпечують фінансовий контроль, ґрунтується на певних принципах. До них відноситься узгодженість та плановість дій, незалежність органів, неупередженість та об'єктивність, системність, прозорість та дотримання професійної етики. Органи фінансового контролю мають діяти системно та не упереджено, доповнюючи один одного та не маючи зовнішнього впливу. Питання етики та прозорості особливо гостро постають у кризові часи, коли "температура" суспільства досить "висока". Це дозволить налагодити сприятливий клімат у відносинах між органами та відповідними державними організаціями.

Суб'єктами системи фінансового контролю виконання місцевих бюджетів можна вважати органи, що здійснюють внутрішній та зовнішній фінансовий контроль. До органів забезпечення зовнішнього контролю, відповідно до законодавства України належать: «Президент України, Верховна Рада України, Верховна Рада Автономної Республіки Крим та відповідні ради, Кабінет Міністрів України, Рахункова палата» [16]. До органів внутрішній фінансовий контроль, відноситься «Державна контрольно-ревізійна служба України, місцеві адміністрації та виконавчі органи відповідних рад, Міністерство фінансів України, Державна митна служба України, Державна податкова служба України, Державне казначейство України, Державна комісія з цінних



паперів та фондового ринку, Фонд державного майна України, Агентство з питань банкрутства» [16]. Всі зазначені органи мають певні власні функції щодо забезпечення ефективного та результативного контролю виконання місцевих бюджетів. Однак, наявна законодавча база, через певні недоліки, не рідко дублює функції одних органів у діяльність інших. Це створює зайву бюрократію та надмірні потреби щодо утримання цих органів. Модифікація наявної системи, через створення єдиної інформаційної бази та впровадження автоматичних алгоритмів збору, обробки, аналізу та надання відповідно інформації, збільшило б ефективність, результативність та швидкість роботи органів фінансового контролю. Вивільнені бюджетні ресурси з їх утримання, доцільно буде направити на створення підрозділів відповідних органів на місцевому рівні на базі адміністрацій відповідного рівня: громади та районів.

Суб'єкти фінансового контролю мають ряд повноважень та обов'язків, передбачених нормативно-правовою базою. Також, на законодавчому рівні є закріпленою відповідальність суб'єктів та задачі, що повинні бути виконанні у процесі забезпечення фінансового контролю виконання місцевих бюджетів.

Об'єктами контролю, в розрізі даного питання, вважаються органи виконавчої влади відповідних рівнів, підприємства, установи та організації, відповідно до діяльності яких здійснюються заходи фінансового контролю. Логічним буде зазначити, що предметом фінансового контролю виступатиме фінансово-господарська діяльність об'єктів контролю.

Види та форми здійснення контролю, наявні у діючій системі фінансового контролю виконання місцевих бюджетів є достатньо ефективними, як і наявні методи. Однак, до методів контролю доцільно додати суспільний контроль у вигляді можливості громадян на відкритих джерелах перевірити виконання певного бюджету та повідомити у відповідні органи при виявленні порушень або відхилень від законодавства, стандартів, нормативів або плану бюджету. Звідси випливає питання забезпечення фінансового контролю. Його можна поділити на такі основні складові: нормативно-правове (законодавче), інформаційне, кадрове та матеріальне.

Нормативно-правове забезпечення фінансового контролю, як зазначалося раніше, потребує певних коригувань, направлених на уникнення дублювання обов'язків різних органів, двозначності та неточності у формулюваннях завдань. Дані зміни дозволять пришвидшити та значно спростити процес фінансового контролю, у тому числі за рахунок уникнення неясності, конфліктів та зайвої роботи контролюючих органів.

Матеріальне, кадрове та інформаційне забезпечення досить сильно переплітаються у своїй реалізації в сучасних умовах проведення фінансового контролю. Преш за все, необхідно організувати підрозділи відповідних контролюючих органів на базі адміністрацій територіальних громад та районів, щоб поглибити контроль через переведення його на більш низький - місцевий, рівень. Створення єдиної інформаційної бази для всіх органів дозволить, у відповідності до зазначеного раніше, уникнути дублювання завдань контролюючих органів та раціоналізувати їхню діяльність через рівномірний поділ заходів, що вони проводять. Також, таку єдину базу буде доцільно доповнити за рахунок автоматизованих алгоритмів збору, обробки, аналізу та надання інформації органам та користувачам. Подібна система потребує достатньо кваліфікований кадровий склад, тож навчання компетентного персоналу, що буде відповідати сучасним потребам, дозволить швидко та ефективно використовувати зазначену систему.

Окремими напрямком можна вважати інтеграцію штучного інтелекту у наведену вище єдину базу даних органів фінансового контролю та інші платформи, що напряду або опосередковано беруть участь у здійсненні контролю. Прикладом такої платформи можна вважати ProZorro, яка слугує дієвою основою для впровадження суспільного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів. Дана платформа передбачає розміщення тендерів для закупівлі матеріально-технічного забезпечення та послуг бюджетними організаціями. Інтеграція штучного інтелекту дозволить проводити аналіз вартості запрошеної послуги, або забезпечення,

порівнювати її із подібними у відкритих джерелах та повідомляти відповідні органи у випадку виявлення порушень.

Подібне рішення особливо актуальне з врахуванням факту того, що основна частина виявлених порушень, у тому числі в Запорізькій області, пов'язано безпосередньо із публічними закупівлями. Суспільний контроль та контроль за рахунок штучного інтелекту, дають змогу вчасно виявити та попередити укладання договорів із завищеною вартістю товару або послуги. Однак, залишається питання нецільового використання бюджетних коштів. Його рішенням може бути посилена цифровізація розрахунків бюджетних установ та їхня прозорість. Контролюючи органи на місцевому рівні зможуть перевірити відповідність спрямуванню тих або інших розрахунків поставленим планам та цілям бюджету.

Сама система фінансового контролю виконання місцевих бюджетів в Україні має ряд етапів її здійснення. Вони починаються із координації суб'єктів контролю та складання річних планів контролю, і завершуються оцінкою ефективності проведеного контролю. Дані етапи, представлені на рис. Л.1 (ДОДАТОК Л). Вони включають у себе інформування місцевого самоврядування, дослідження зовнішнього та внутрішнього середовища, перевірка, оцінка та облік виконання місцевих бюджетів, звітування, притягнення винних осіб до відповідальності, а також розроблення рекомендацій та контроль за їхнім виконанням. Така система забезпечує послідовність, логічність, результативність та ефективність заходів державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів в Україні.

Впровадження удосконалень у систему необхідне, в першу чергу, на законодавчому рівні. Нормативно-правове забезпечення визначає завдання, функції, права та обов'язки суб'єктів фінансового контролю виконання бюджету на державному та місцевому рівнях. Також, нормативно праві акти визначають відповідальність винних осіб, у випадку виявлення порушень. Наступним кроком буде створення відповідної матеріально-технічної та кадрової бази. Ці складові дозволять втілити вдосконалення системи не лише на папері, а й у

реальності. Останнім кроком можна вважати тестування самої системи, отримання попередніх результатів її функціонування та їхній аналіз. У випадку результативності та ефективності роботи системи, її можна залишити без змін та продовжити впровадження на всіх рівнях та у всіх громадах й районах. У випадку виявлення недоліків, постає необхідність визначення причин недостатньої ефективності системи, виправити або замінити її проблемні елементи та повторити тестування. Даний алгоритм дій необхідно повторювати до того моменту, поки ефективність системи не буде мати задовільний рівень.

Із початком реалізації програми децентралізації та концепції «Держава у смартфоні», Україна почала втілювати певні із запропонованих вище змін. Через наявність перешкод у вигляді корупції, складності законодавчої системи країни та іншого "спротиву", реалізація програм має певні ускладнення. Разом із цим, кризовість останніх років, у вигляді пандемії та повномасштабної війни змушують наявну систему реагувати на виклики та адаптуватися. Післявоєнне відновлення потребуватиме більш детального та глибокого контролю, в особливості на рівні місцевих бюджетів. Нажаль, наразі залишаються актуальними випадки створення та реалізації тіньових схем спрямованих на нецільове використання або привласнення бюджетних коштів. Запропоновані вище заходи покращення фінансового контролю дозволять частково або повністю заблокувати можливість реалізації подібних схем у майбутньому.

### 3.3 Удосконалення підходу до оцінки ефективності фінансового контролю виконання місцевих бюджетів міських громад Запорізької області

Однією із складових процесу фінансового контролю виконання місцевих бюджетів є оцінка його ефективності. Дана оцінка має відобразити наскільки результативним були заходи з контролю та який ефект вони мали для бюджету відповідного рівня. Наказом Міністерства фінансів України «Про оцінку ефективності бюджетних програм державного бюджету» [91] затверджений порядок здійснення оцінки ефективності бюджетних програм головними

розпорядниками коштів державного бюджету. Положення даного наказу є справедливими й для оцінки ефективності місцевих бюджетів. У відповідності до зазначеного порядку, метою здійснення оцінки ефективності бюджетних програм вважається «визначення ефективності та результативності бюджетної програми та винайдення шляхів їх підвищення; виявлення ризиків, пов'язаних із реалізацією бюджетної програми та досягненням очікуваних результатів; оптимізація процесу реалізації бюджетної програми; підвищення якості планування бюджетної програми; забезпечення прозорості використання бюджетних коштів, задоволення потреб суспільства в інформації щодо ефективності та результативності використання бюджетних коштів та досягнутих результатів» [91].

Відповідно до мети оцінки ефективності фінансового контролю, вона виконує певні завдання. Серед таких завдань варто виділити такі як: зв'язок між результатами та обсягом використаних бюджетних коштів; визначення ступеня досягнення запланованої мети та показників; виявлення, усунення та/або мінімізація впливу негативних чинників; розробка заходів з підвищення ефективності та результативності використання бюджетних коштів, якості планування бюджетної програми та прийняття відповідних управлінських рішень. Здійснення оцінки ефективності бюджетної програми забезпечується головним її розпорядником. Також, він забезпечує організацію та координацію усіх учасників бюджетного процесу щодо питання оцінки його ефективності.

Зазначений наказ Міністерства фінансів України «Про оцінку ефективності бюджетних програм державного бюджету» [91] передбачає три основні етапи на яких повинна проводитись оцінка ефективності бюджетної програми. Першим етапом, для місцевих бюджетів, є складання прогнозу та проєкту місцевого бюджету. Далі, оцінка ефективності бюджетної програми проводиться під час виконання місцевого бюджету. Завершальним етапом є оцінка ефективності бюджетних програм за звітний період, за підсумками якої формується відповідна звітність, надаються висновки, щодо ефективності та заходи з її підвищення.

Разом із цим, наказом передбачається перелік потенціальних джерел інформації для проведення оцінки ефективності бюджетних програм. До таких джерел відноситься «офіційна державна статистична, бюджетна, фінансова та інша звітність, дані бухгалтерського, статистичного та внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, інформація та дані, що містяться у документах, які складаються та використовуються в процесі планування та виконання державного бюджету, інформація про результати внутрішнього аудиту, проведених підрозділом внутрішнього аудиту відповідного розпорядника бюджетних коштів, інформація про результати контрольних заходів, проведених органами, уповноваженими на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, результати гендерного аналізу бюджетних програм, інша інформація, отримана в установленому законодавством порядку» [91].

Введення воєнного стану внесло певні корективи у процес оцінки ефективності місцевих бюджетів. Преш за все, через відсутність змін у чинному законодавстві, щодо проведення оцінки ефективності бюджетних програм, що виконувались головними розпорядниками протягом минулого року, її потрібно проводити. У тексті роз'яснення для громад, щодо оцінки ефективності бюджетних програм місцевого бюджету під час воєнного стану, зазначено «що на даний час єдиної методики для здійснення оцінки ефективності бюджетних програм, які виконуються розпорядниками коштів місцевих бюджетів, немає. Як правило, така оцінка проводиться за удосконаленою Методикою здійснення порівняльного аналізу ефективності бюджетних програм, що наведена у Листі Міністерства фінансів України від 19.09.2013 р № 31-05110-14-5/27486)» [92].

По відношенню до головних розпорядників бюджетних програм громад, що опинилися під окупацією або на їхній території ведуться активні бойові дії, через що виконання бюджету 2022 року суттєво відрізняється від показників попереднього 2021 року, діють певні рекомендації. Ці рекомендації базуються на Наказі Міністерства фінансів України № 608 від 17.05.2011 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо здійснення оцінки ефективності

бюджетних програм» [93]. Згідно Наказу № 608, «головні розпорядники коштів мають самостійно визначати обсяг і структуру інформації для оцінки, джерела інформації, технологію обробки та аналізу. Вони можуть оцінити виконання своїх програм лише за 2022 рік, порівнюючи з попереднім 2021 роком, та аналізуючи відповідність бюджетної програми нормативно-правовим актам, мету, завдання, обсяги касових видатків, зобов'язань, надходжень, результативні показники та стан фінансової дисципліни. Після оцінки обов'язково потрібно зазначити виявлені фінансові порушення, втрати ресурсів, відшкодовані втрати та усунені порушення. Результати оцінки треба подати до місцевого фінансового органу до 11 березня 2023 року, з можливістю обміну інформацією через ІАС «LOGICA»» [93].

Разом із цим, під час дії воєнного стану, головні розпорядники коштів бюджетів територіальних громад не повинні публікувати результати проведеної оцінки ефективності бюджетних програм, що виконувалися ними у 2022 році. Окрім цього, публікації не підлягають інформація про виконання бюджетних програм, їхні паспорти та самі звіти про їхнє виконання.

Оцінка ефективності виконання бюджетних програм є складовою фінансового контролю за їхнім виконанням, а також самої оцінки ефективності контролю виконання місцевих бюджетів. Результати діяльності органів фінансового контролю, що наводились раніше, та відображаються у відповідній річній звітності, демонструють певні недоліки існуючої системи контролю. В першу чергу, варто виділити недоліки, щодо відмінності у представленні річної звітної діяльності стосовно проведеної роботи органу контролю. Подібні відмінності впливають на об'єктивність інформації що сприймається при користуванні публічною звітністю. Важливо уніфікувати публічну звітність органів фінансового контролю. Даний крок дозволить легше сприймати та порівнювати результати роботи установи протягом певного періоду.

Виговська Н.Г та Литвинчук І.В. у своїй статті «Ефективність контролю місцевих фінансів у системі бюджетного менеджменту» зазначають наступні «показники, що характеризують дієвості бюджетного контролю: кількість

виконаних приписів згідно з оформленими протоколами про адміністративні порушення; обсяг коштів, повернутих до місцевих бюджетів та на бюджетні рахунки організацій; кількість реалізованих пропозицій контролюючих органів; збільшення дохідної частини чи забезпечення економії видаткової частини місцевого бюджету; кількість внесених до чинного законодавства правок до чинного законодавства в результаті контролю; кількість порушених кримінальних справ за фактом порушення чинного бюджетного законодавства» [17]. У табл. 3.1 наведений узагальнений перелік показників за якими можна оцінити ефективність здійснення бюджетного контролю.

Таблиця 3.1 - Показники ефективності бюджетного контролю

Коефіцієнт	Формула	Визначення
Коефіцієнт інтенсивності роботи контролера (КІР) [94, с 653]	$KIP = K_n / K_f$	Кн – к-ть контрольних заходів, вжитих контролером; Кф – к-ть контрольних заходів, вжитих контролюючими органами загалом.
Коефіцієнт окупності роботи контролера (КОР) [95, с 45]	$KOP = O_{cf} / O_{ok}$	Осф – обсяг коштів, повернутих до бюджету в результаті контролю, в розрахунку на одного контролера; Оук – обсяг коштів, витрачених на утримання контролера
Рівень повноти виконання контролюючим органом покладених на нього функцій (Р) [94, с 653]	$P = (F_{факт} / F) * 100\%$	Ффакт – к-ть фактично виконуваних функцій; Ф – к-ть функцій, належних до виконання контролюючим органом
Сукупний ризик здійснення неефективного контролю (СРзнк) [94, с 653]	$S_{рзнк} = R_{пск} * R_{нвкд} * R_{нвок}$	Рпск – ризик помилкової ідентифікації суб'єктів контролю; Рнвкд – ризик неякісного виконання контрольних дій; Рнвок – ризик неправильного вибору суб'єктів контролю.
Коефіцієнт результативності контролю (КРез) [3, с 128]	$K_{рез} = O_n / O_p$	Он – обсяг виявлених порушень; Оп – обсяг перевічених коштів.
Коефіцієнт дієвості контролю (КД) [3, с 128]	$K_{ДК} = O_{cf} / O_p$	Осф – обсяг коштів, повернених до бюджету по контрольних заходах (КЗ); Оп – обсяг перевічених коштів.
Коефіцієнт реалізації контролю (КРК) [3, с 128]	$K_{РК} = K_p / K_k$	Кп – к-ть подань, підготовлених за підсумками КЗ; Кк – к-ть проведених КЗ.
Коефіцієнт ефективності (Ке) [3, с 126]	$K_e = \frac{1}{3} K_{рез} + \frac{1}{3} K_{ДК} + \frac{1}{3} K_{РК}$	КРез – коеф. результативності контролю; КД – коеф. дієвості контролю; КРК – коеф. реалізації контролю.

Джерело: [94, с 653; 15, с 45; 3, с 126-128]



Наведені в таблиці коефіцієнти, за наявності достатньої повноти інформації, дають можливість достатньо об'єктивно оцінити ефективність фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів. Їхнє використання, у поєднанні із автоматичним машинним обчисленням та відображенням динаміки дозволить досить суттєво поліпшити якість оцінювання ефективності фінансового контролю.

Однак, враховуючи доступність окремих даних та їхню масштабність, виникає проблема із підрахунками деяких показників. Враховуючи цей факт, більш коректні дані, щодо ефективності бюджетного контролю можна отримати застосовуючи систему розрахунків запропоновану Данчевською І.Р. [3], яка визначає коефіцієнт ефективності державного фінансового контролю, як рівноважну суму коефіцієнтів результативності, дієвості та реалізації контролю. Запропонований автором метод дозволяє визначити ефективності бюджетного контролю органів контролю на місцевому рівні, що відображено у табл. 3.2 на прикладі показників ефективності бюджетного контролю ДАСУ у Запорізькій області.

Таблиця 3.2 - Показники ефективності бюджетного контролю ДАСУ у Запорізькій області

Коефіцієнт	Роки						
	2020	2021	Відхил., %	2022	Відхил., %	Прогноз 2023	Відхил., %
Коефіцієнт інтенсивності роботи контролера	0,004	0,12	2651,9	0,07	55,8	0,125	187,3
Коефіцієнт окупності роботи контролера	-	87,49	-	0,2	0,2	-	-
Коефіцієнт результативності контролю	0,07	0,23	320,05	0,19	83,16	0,28	148,9
Коефіцієнт дієвості контролю	0,04	0,07	198,83	0,03	44,86	0,04	123,4
Коефіцієнт реалізації контролю	0,34	0,31	91,67	0,44	139,49	0,46	105,5
Коефіцієнт ефективності	0,15	0,2	136,38	0,22	107,45	0,26	118,8

Джерело: [94, с 653; 95, с 45; 3, с 126-128]

Виходячи з отриманих показників ефективності бюджетного контролю ДАСУ можна сказати про зростаючу ефективність діяльності органу у Запорізькій області. Коефіцієнти результативності та дієвості контролю мають пікові значення у 2021 році, у свою чергу, коефіцієнт реалізації контролю досягає максимуму у 0,44 в 2022 році. Це обумовлено після пандемійним відновленням економіки країни та виникненням потреби у збільшенні контролю за використанням бюджетних коштів на фоні повномасштабної війни. Однак, очевидним залишається досить низькі значення загального коефіцієнта ефективності державного фінансового контролю у виконанні ДАСУ в Запорізькій області. Разом із цим, спостерігається позитивна тенденція його зростання, особливо факт досягнення пікового значення 0,22 у 2022 році на фоні воєнного стану з урахуванням усіх його викликів. Динаміка коефіцієнту інтенсивності діяльності контролера напряму залежить від стану економіки країни. Таким чином, у кризових 2020 та 2022 роках, цей показник є значно нижчим ніж у 2021, коли обсяги бюджетів та економічна активність відновлювались після пандемії.

Враховуючи нестабільність навколишнього середовища, проведення прогнозу зазначених показників є досить складним. Використовуючи лінійну функцію, можна спрогнозувати подальший зростаючий тренд для наведених показників у 2023 році. Ефективність діяльності ДАСУ у Запорізькій області матиме незначне підвищення, яке базується на поступовій адаптації системи контролю та економіки в цілому до наявних викликів. Однак, зовнішні фактори можуть мати не прогнозований негативний ефект, що також потрібно враховувати при розробці та вдосконаленні методів державного фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів в Україні.

Зазначений підхід до визначення ефективності державного фінансового контролю дозволяє проаналізувати загальну ефективність контролю виконання бюджету відповідними органами разом та кожного окремо. Це дозволяє дати об'єктивну оцінку якості роботи органів контролю, виявити ті з них, що мають проблеми та вжити відповідні заходи з їх вирішення.

До того ж, наведений підхід, у поєднанні із поглибленням діяльності контролюючих органів, дозволить конкретизувати та деталізувати результати й ефективність контролю за виконанням місцевих бюджетів не тільки на рівні області, а й на рівні окремих територіальних громад. Однак, втілення цього підходу потребує організацію відокремлених та незалежних представництв контролюючих органів, таких як ДАСУ, на рівні самих громад. Як зазначалося раніше, доцільно проводити заходи із організації таких представництв на базі адміністрацій громад та районів.

Беручи до уваги результати діяльності та статистику виявлених порушень Державною аудиторською службою України у Запорізькій області, можна говорити про недостатній рівень ефективності бюджетного контролю. Попри значний обсяг виявлених коштів, що використовувалися неефективно або з порушенням чинного законодавства, а також кількість виявлених адміністративних правопорушень та оформлених протоколів за ними, спостерігається низький рівень усунення порушень. На рисунку К.2 (ДОДАТОК К) відображені перспективні заходи, що дозволять підвищити ефективність та результативність діяльності контролюючих органів на місцевому рівні, зокрема у Запорізькій області.

Серед можливих рішень даної проблеми варто виокремити два основні напрямки: превентивний та посилення відповідальності винних осіб за порушення. У першому випадку ключову роль відіграє своєчасне інформування учасників фінансового контролю, мотивування до уникнення спроб вчинення порушень. Подібні цілі, частіше за все, досягаються шляхом проведення відповідних тренінгів, конференцій та надання певний пільг або послаблень у випадку сумлінного дотримання бюджетного законодавства. Підприємства та організації, фінансово-господарська діяльність яких підпадає під державний фінансовий контроль, маючи повноту інформації стосовно правил використання бюджетних коштів та наслідки за їхнє нецільове використання або використання із порушенням чинного законодавства, з меншою ймовірністю будуть схильні до вчинення порушень.

Другий варіант дій передбачає посилення відповідальності винних осіб за порушення у розпорядженні бюджетними коштами. Процедура притягнення до відповідальності є достатньо складною та займає певний час. Окрім цього, існують вирокі суду, які не викликають довіри до судової системи. Зокрема йдеться про звільнення винної особи під залог. Даний напрямок може включати у себе посилення відповідальності через збільшення штрафів та строків за виявлені порушення, або ж унеможливлення звільнення винної особи під залог. Також, важливим є пришвидшення судового процесу.

Таким чином, забезпечення ефективного державного фінансового контролю є важливою умовою для розвитку держави та громад. Проте, в міру недосконалості самої системи контролю та її оцінки, необхідним є проведення відповідних заходів, щодо усунення виявлених проблем та недоліків системи фінансового контролю, в особливості щодо виконання місцевих бюджетів громад.

### Висновки до розділу 3

Виходячи з наведених даних, можна зазначити факт наявності недосконалості у системі фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів та ефективності її оцінювання. Проблематика забезпечення державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів має досить складну структуру та проявляється у різних сферах і напрямках, зокрема законодавчому, організаційному, методичному, інформаційно-технічному та інших. Відповідно до цього, підхід до вирішення виявлених проблем також повинен бути системним та багатофакторним.

Найбільш проблемною сферою за обсягом виявлених порушень законно можна вважати публічні закупівлі. Важливим напрямком підвищення ефективності контролю у цьому напрямку буде, як зазначалося раніше, планування закупівель та оцінка їхньої відповідності вимогам та реальним цінам на ринку. Разом із цим, посилення відповідальності за порушення у

бюджетній сфері та заходи превентивного їхнього попередження дозволять знизити ймовірність виникнення порушень. Все це, прямо або опосередковано впливає на ефективність бюджетних програм та фінансового контролю виконання бюджету на всіх відповідних рівнях.

Сама ж оцінка ефективності фінансового контролю виконання бюджетів потребує певних доопрацювань. Зокрема, це стосується уніфікації публічної звітності контролюючих органів та введення автоматизованого машинного оброблення результатів діяльності таких органів із відображенням відповідної динаміки. Ці зміни дадуть більше об'єктивності в оцінці ефективності фінансового контролю. Однак, врахування впливу зовнішніх та внутрішніх факторів все ж потребує людської оцінки у підведенні підсумків досліджень. Зокрема, пандемія 2020 року та повномасштабна війна у 2022 році значно вплинули на роботу органів контролю та життя громад і країни в цілому. Подальше прогнозування показників фінансового контролю має достатньо багато складнощів обумовлених рядом невизначеностей.

## ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі магістра наведено теоретичне узагальнення та вирішення завдання, яке полягає у розвитку теоретико-методичних положень та розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення діяльності державних органів фінансового контролю через вдосконалення законодавчого, організаційного, методологічного, інформаційно-технічного та іншого забезпечення, та поліпшенні методів фінансового контролю виконання місцевих бюджетів, а також оцінки ефективності діяльності контролюючих органів на основі всебічного підходу й застосування технологічних досягнень. Загальні висновки, одержані в результаті дослідження, зводяться до наступного:

1. Встановлено, що під фінансовим контролем розуміється сукупність заходів державних органів фінансового контролю, що спрямовані на перевірку відповідності законодавству, доцільності та правильності проведених дій у сферах виробництва, розподілу та споживання фінансових ресурсів учасниками господарської діяльності. Фінансовий контроль має на меті виявлення відхилень від прийнятих норм, порушення законності та забезпечення ефективного соціально-економічного розвитку країни, регіонів та окремих суб'єктів господарювання. До функцій, що виконує фінансовий контроль відносяться: збір інформації у процесі фінансового контролю для подальшого прийняття управлінських рішень; обробка та аналіз отриманої інформації; стабілізація та покращення господарської діяльності через виявлення резервів; контроль за законністю господарських та фінансових операцій; запобігання незаконних операцій та виховання відповідального ставлення суб'єктів фінансових правовідносин. Фінансовий контроль класифікується за такими ознаками: за хронологічними рамками; за характером взаємовідносин; за формами проведення; за суб'єктами контролю; за сферою фінансової діяльності; за цільовою спрямованістю контрольних дій та за місцем проведення. Реалізація фінансового контролю забезпечується такими органами

як Рахункова палата, Державна аудиторська служба, Казначейська служба України та інші.

2. Встановлено, що під місцевим бюджетом розуміється бюджет місцевого самоврядування, тобто бюджет сільських, селищних, міських територіальних громад, а також бюджети районів у містах. Місцевих бюджет є складовою частиною державного бюджету України, яка покликана збільшити ефективність використання обмежених фінансових ресурсів бюджетів громад через врахування їх індивідуальних недоліків та переваг. До методів фінансового контролю виконання місцевих бюджетів відносяться: аналіз фінансової звітності, результатів роботи та ефективності виконання робіт; перевірка документів, фінансових операцій, бухгалтерських документів та нормативна перевірка; інвентаризація коштів; спостереження за використанням бюджетних коштів та виконанням місцевих бюджетів; опитування та оцінювання виконання бюджетної програми.

3. Визначено головні законодавчі основи здійснення державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів. Основними нормативно-правовими актами у питанні забезпечення фінансового контролю виконання місцевих бюджетів є Бюджетний кодекс та Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні». Загалом, фінансовий контроль у рамках місцевих бюджетів регулюється понад 20 нормативно-правовими актами серед яких є: кодекси, закони України, накази Міністерства фінансів України та постанови Кабінету міністрів України.

4. Виявлено, що у межах Запорізької області виділено 4 адміністративних райони та 67 територіальних громад. Із зазначених громад 14 є громадами міського типу. Бюджет Запорізької області є сукупністю бюджетів її територіальних громад, тож за динамікою зміни показників бюджету області можна зазначити, що загальна динаміка економічного розвитку її територіальних громад показує спад у 2020 та 2022 роках під впливом зовнішніх негативних факторів, та підйом у 2021 році під час після карантинного відновлення економіки країни. Загалом, громади Запорізької

області показують поступовий економічний розвиток у післякризовий період та досить сильну негативну реакцію на вплив війни як зовнішнього фактору.

5. В ході аналізу було виявлено факти зростання обсягів бюджетів у 2021 році таких міських територіальних громад як Запорізька, Гуляйпільська, Орхівська та Кам'янсько-Дніпровська. У 2022 році відмічається зниження обсягів бюджетів усіх перелічених громад нижче рівня 2020 року, окрім Запорізької МТГ, яка показала зростання. Рівень виконання плану доходів бюджету Запорізької МТГ склав 100,46%, 100,48% та 89% у 2020, 2021 та 2022 роках відповідно. Рівень виконання плану видатків бюджету Запорізької МТГ склав 97%, 98% та 85,7% у 2020, 2021 та 2022 роках відповідно. Скорочення виконання бюджетів громад у 2022 році обумовлено впливом воєнної агресії росії проти України, веденням бойових дій на території деяких громад та окупацією.

6. За результатами проведеного аналізу результатів діяльності державних органів фінансового контролю було виявлено: зменшення кількості ревізій фінансово-господарської діяльності у Запорізькій області до 14 в 2022 році у порівнянні із 32 та 42 у 2020 та 2021 роках; збільшення проведених перевірок державних закупівель у 2022 році до 25 проти 22 у попередньому році; незначне зменшення загальної суми виявлених порушень в підприємствах та організаціях до 145606,43 тис. грн. на 26 установ у 2022 році, проти 176311,89 тис. грн. на 46 установ у 2021 році. Попри зменшення кількості об'єктів на яких виявлено порушення щодо незаконних, нецільових витрат та недостач ресурсів у 2022 році, їх сума зросла до 135979,54 тис. грн. проти 108185,19 тис. грн. у 2021 році. Таким чином, можна говорити про те, що попри зменшення обсягу перевірок та ревізій, обсяг виявлених порушень зазнав значного зростання у 2022 році. Одним із головних напрямів порушень є державні закупівлі, незаконні, нецільові витрати та недостачі ресурсів.

7. Визначено головні напрями проблематики забезпечення фінансового контролю виконання місцевих бюджетів міських громад Запорізької області. Недоліки законодавчого забезпечення відображаються у недосконалості



нормативно-правової бази. Проблеми організації, інформаційного, кадрового забезпечення тісно пов'язані між собою та розуміють під собою низьку ефективність контролю, комунікації його суб'єктів, методологічного забезпечення, забезпечення кваліфікованими постійними кадрами та необхідної інформаційно-технологічної бази. До головних факторів, що мали вплив на виконання місцевих бюджетів Запорізької області та їх контроль відносяться зовнішні фактори, зокрема пандемія COVID-19 у 2020 році та повномасштабна воєнна агресія росії проти України у 2022 році, що відображається у динаміці показників виконання місцевих бюджетів та їх контролю.

8. Розроблено заходи організаційного, нормативно-правового, інформаційно-технічного, превентивного та методологічного характеру. Вони включають у себе: створення єдиної інформаційної бази для всіх суб'єктів контролю і забезпечення її механізмом автоматизованого збору, обробки, аналізу і наданні інформації; навчання та підготовка відповідного кваліфікованого персоналу; створення більш досконалого законодавчого підґрунтя фінансового контролю через уникнення дублювання функцій контролюючих органів; створення підрозділів органів державного фінансового контролю на рівні територіальних громад на базі адміністрацій та місцевого самоврядування; впровадження громадського контролю і ведення превентивних заходів з інформування всіх учасників фінансово-господарської діяльності щодо їх прав та обов'язків; впровадження штучного інтелекту до системи контролю з метою підвищення якості та швидкості контролю

9. Розроблено пропозиції щодо вдосконалення системи фінансового контроль виконання місцевих бюджетів, яка включає логічну послідовність та чіткість етапів контролю, складові системи фінансового контролю та можливість її гнучкої модифікації і вдосконалення у випадку виявлення недоліків на будь-якому з етапів. Запропонована система базується на впровадженні зазначених заходів з вирішення проблем забезпечення державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів в Україні.

10. В результаті аналізу ефективності здійснення фінансового контролю виконанням місцевих бюджетів Запорізької області Державною аудиторською службою України було виявлено поступове зростання коефіцієнта ефективності контролю з 0,15 у 2020 році, до 0,22 у 2022 році. Короткострокове прогнозування за допомогою лінійної функції дозволяє припустити зростання коефіцієнта до 0,26 у 2023 році. Серед шляхів удосконалення підходу до оцінки ефективності фінансового контролю виконання місцевих бюджетів міських громад Запорізької області були виділені комплексний підхід до оцінки ефективності діяльності органів контролю на місцевому рівні, а також використання інформаційних технологій і штучного інтелекту з метою автоматичного збору, обробки, аналізу та надання інформації, щодо результатів фінансового контролю виконання місцевих бюджетів та оцінки ефективності діяльності контролюючих органів із виявленням недоліків та розробкою комплексу заходів щодо їх усунення.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів від 12.08.1999 р.; Відень. – 1998 р. URL: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217> (дата звернення: 29.05.2023).
2. Висновок щодо проекту Закону про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо окремих питань державного фінансового контролю в Україні: Висновок від 04.02.2021 р. № 5022. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/820122> (дата звернення: 29.05.2023).
3. Данчевська І. Р. Державний фінансовий контроль використання коштів місцевих бюджетів України: дис. на здобуття ступеня канд. екон. наук: 08.00.08. Львів, 2018. 223 с.
4. Василик О. Д., Павлюк К.В. Державні фінанси України. Київ: НІОС, 2002. 540 с.
5. Піхоцький В.Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики: дис. д.ю.н., Львів, 2015. 530 с.
6. Дрозд І.К. Шевчук В.О. Державний фінансовий контроль: навчальний посібник. Видавництво ТОВ "Імекс"ЛТД", 2007. 304 с.
7. Піхоцький В. Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: монографія. Львів, 2014. 334 с.
8. Шевчук О.А. Державний фінансовий контроль: навчальний посібник. Київ: УБС НБУ, 2014. 418 с.
9. Шашкевич О.Л. Етимологія, сутність та призначення державного фінансового контролю. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Розділ «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». № 647. 2009. С. 540–546.
10. Фінансовий контроль. *LivingFo*. URL: <https://livingfo.com/finansovyj-kontrol/> (дата звернення: 30.05.2023).
11. Гуцаленко Л., Дерій В., Коцупартий М. Державний фінансовий контроль : навчальний посібник. Київ : Центр учоб. літ., 2009. 424 с.

12. Financial Controls. *Wallstreetmojo*. URL: <https://www.wallstreetmojo.com/financial-control/#financial-controls-definition> (date of application: 30.05.2023).

13. Шевчук О.А. Система державного фінансового контролю: формування та розвиток в Україні : монографія. Ірпінь: Університет ДФС України, 2016. 378 с.

14. Івашова Л.М., Гнезділова О.М., Волик Н.Г. Фінансовий контроль і аудит: реалії та перспективи розвитку: монографія. Запоріжжя: Вид-во КПУ, 2012. 260 с.

15. Овсянников Л. Закон про державний фінансовий контроль: все-таки потрібний президентський контроль. Президентський контроль. 1998. № 9. С. 5.

16. Проект Закону України "Про державний фінансовий контроль ": Проект Закону України від 08.02.2008 р. № 2020. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/JF1K400A?an=3> (дата звернення: 01.06.2023).

17. Дмитренко Є. С. Фінансовий контроль. Великий енциклопедичний словник. Київ: Юрид. думка, 2007. 942 с.

18. Особливості фінансово-бюджетного контролю 2019. Центральний офіс реформ при Мінрегіоні. *Децентралізація в Україні*. URL: <https://decentralization.gov.ua/uploads/library/file/370/control.pdf> (дата звернення: 03.06.2023).

19. Гетманець О. П. Бюджетний контроль: організаційно-правові засади : монографія. Харків : Екограф, 2008. 308 с.

20. Латковський П. П. Правове регулювання бюджетного контролю в Україні: автореф. дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право». Національний університет «Одеська юридична академія». Одеса, 2017. 24 с.

21. Мех Ю. В. Контроль органів виконавчої влади за дотриманням бюджетного законодавства України : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне

право». Національний університет «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого». Харків, 2011. 20 с.

22. Макух О. В. Правове регулювання фінансового контролю в бюджетному процесі (наприкладі Державного бюджету України) : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право». Національна юридична академія України імені Ярослава Мудрого. Харків, 2009. 20 с.

23. Глава 3. Правові основи фінансового контролю в Україні - Фінансове право. Мультимедійний навчальний посібник. Національна академія внутрішніх справ. URL: [https://arm.naiu.kiev.ua/books/finansove\\_pravo/lekcia3.html](https://arm.naiu.kiev.ua/books/finansove_pravo/lekcia3.html) (дата звернення: 05.06.2023).

24. Правові основи фінансового контролю. *Pidru4niki*. URL: [https://pidru4niki.com/20080215/pravo/pravovi\\_osnovi\\_finansovogo\\_kontrolyu](https://pidru4niki.com/20080215/pravo/pravovi_osnovi_finansovogo_kontrolyu) (дата звернення: 05.06.2023).

25. Призначення фінансового контролю, його функції та принципи. *Pidru4niki*. URL: [https://pidru4niki.com/15800119/pravo/priznachennya\\_finansovogo\\_kontrolyu\\_yogo\\_funktsiyi\\_printsipy](https://pidru4niki.com/15800119/pravo/priznachennya_finansovogo_kontrolyu_yogo_funktsiyi_printsipy) (дата звернення: 05.06.2023).

26. Ярмак І. М. Поняття принципів фінансового контролю. *Європейські перспективи*. - 2013. - № 11. - С. 184-191. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/evpe\\_2013\\_11\\_30](http://nbuv.gov.ua/UJRN/evpe_2013_11_30) (дата звернення: 05.06.2023).

27. Класифікація фінансового контролю. *Pidru4niki*. URL: [https://pidru4niki.com/18060203/pravo/klasifikatsiya\\_finansovogo\\_kontrolyu](https://pidru4niki.com/18060203/pravo/klasifikatsiya_finansovogo_kontrolyu) (дата звернення: 05.06.2023).

28. Фінансовий контроль. *Судентська бібліотека. Бібліотека BukLib.net*. URL: <https://buklib.net/books/31408/> (дата звернення: 05.06.2023).

29. Види фінансового контролю. *Pidru4niki*. URL: [https://pidru4niki.com/1415082352601/finansi/vidi\\_finansovogo\\_kontrolyu](https://pidru4niki.com/1415082352601/finansi/vidi_finansovogo_kontrolyu) (дата звернення: 05.06.2023).

30. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII : станом на 1 січ. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 09.06.2023).

31. Бюджетний кодекс України : Кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI : станом на 6 трав. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 12.06.2023).

32. Децентралізація влади. *Міністерство соціальної політики України*. URL: <https://www.msp.gov.ua/timeline/Decentralizaciya-vladi-.html> (дата звернення: 12.06.2023).

33. Сазонець І.Л., Гринько Т.В., Придатко Г.Ю. Управління місцевими фінансами: навчальний посібник Київ : Центр навч. літ., Київ, 2006. 264 с.

34. Малярчук А. Зарубіжний досвід формування місцевих бюджетів. *Вісник ТАНГ*. 2008. №1. С. 23-30.

35. Петришин О. Система місцевого самоврядування в Литві: перспективи використання досвіду в контексті муніципальної реформи в Україні. *Вісник Національної академії правових наук України*. Київ, 2013. №3. С. 265-271. URL: [https://nbuv.gov.ua/j-pdf/varny\\_2013\\_3\\_34.pdf](https://nbuv.gov.ua/j-pdf/varny_2013_3_34.pdf).26.

36. Павлюк К.В. Формування доходів місцевих бюджетів. *Фінанси України*. Київ, 2007. №4. С. 24-37.

37. Голець В.В. Становлення та розвиток місцевого самоврядування в Україні. *Часопис – XXI*. Київ. 2009. №11. С. 17-22.

38. Про затвердження Змін до довідника місцевих бюджетів : Наказ Міністерство Фінансів України від 31.03.2023 р. № 168. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%BD\\_168.PDF](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%BD_168.PDF) (дата звернення: 12.06.2023).

39. Місцеві бюджети. *Open budget*. URL: <https://openbudget.gov.ua/local-budget?id=0810000000> (дата звернення: 12.06.2023).

40. Обласний бюджет Запорізької області. Місцеві бюджети. *Open budget*. URL: <https://openbudget.gov.ua/local-budget/0810000000/info/indicators?year=2022&month=12> (дата звернення: 11.08.2023).

41. Бортняк В. А. Форми і методи здійснення фінансового контролю в Україні. *Академічний візій*. 2022. Право, № 13. С. 1–11. URL: <https://academy-vision.org/index.php/av/article/view/98>.
42. Види, форми та методи фінансового контролю. *Pidru4niki*. URL: [https://pidru4niki.com/1209031664150/finansi/vidi\\_formi\\_metodi\\_finansovogo\\_kontrolyu](https://pidru4niki.com/1209031664150/finansi/vidi_formi_metodi_finansovogo_kontrolyu) (дата звернення: 15.06.2023).
43. Riabchuk O., Panasiuk O., Tarashchenko V. Problems and prospects of state financial control and analysis of local budget execution. *Scientific Horizons*. – 2022. – Vol. 25, No. 11. – P. 102–110. URL: <http://ir.polissiauniver.edu.ua/handle/123456789/13648> (date of application: 19.09.2023).
44. Хмельков А. В. Державний фінансовий контроль: навчальний посібник. Харків: ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2013. 549 с.
45. Гупаловська М. Б. Нові підходи до класифікації державного фінансового контролю. *Електронний журнал «Ефективна економіка»*. 2015. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4523>.
46. Ковалів М. В., Єсімов С. С., Проць І. М., Лозинський Ю. Р. Правове регулювання фінансового контролю в Україні: навчальний посібник. Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2018. 267 с.
47. Budgeting in local self-governments in Poland. *OECD iLibrary*. URL: <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/3a1740d2-en/index.html?itemId=/content/component/3a1740d2-en> (date of application: 25.06.2023).
48. Budgeting in Romania. *OECD Journal on Budgeting*. 2005. Volume 4, №. 4. P. 27–54. URL: <https://www.oecd.org/countries/romania/39997341.pdf> (date of application: 25.06.2023).
49. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XII: станом на 19 серп. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text> (дата звернення: 01.07.2023).

50. Зміст та принципи діяльності. *Державна аудиторська служба України*. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/3504> (дата звернення: 01.07.2023).

51. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України : Постанова Каб. Міністрів України від 03.02.2016 р. № 43 : станом на 30 трав. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-п#Text> (дата звернення: 07.07.2023).

52. Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України : Постанова Каб. Міністрів України від 15.04.2015 р. № 215 : станом на 1 квіт. 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-п#Text> (дата звернення: 07.07.2023).

53. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України : Постанова Каб. Міністрів України від 06.03.2019 р. № 227 : станом на 14 черв. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-п#Text> (дата звернення: 01.07.2023).

54. Положення. *Державна Митна Служба*. URL: <https://customs.gov.ua/polozhennia> (дата звернення: 09.07.2023).

55. Завдання Рахункової палати. *Головна - Бібліотека VukLib.net*. URL: <https://buklib.net/books/33195/> (дата звернення: 09.07.2023).

56. Про Рахункову палату : Закон України від 02.07.2015 р. № 576-VIII : станом на 31 берез. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text> (дата звернення: 09.07.2023).

57. Про Національний банк України : Закон України від 20.05.1999 р. № 679-XIV: станом на 6 трав. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/679-14#Text> (дата звернення: 11.07.2023).

58. Про затвердження Положення про Державну службу фінансового моніторингу України : Постанова Каб. Міністрів України від 29.07.2015 р. № 537: станом на 1 серп. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/537-2015-п#Text> (дата звернення: 11.07.2023).



59. Господарський кодекс України : Кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV : станом на 31 берез. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 11.07.2023).

60. Кодекс України про адміністративні правопорушення (статті 1 - 212-24) : Кодекс України від 07.12.1984 р. № 8073-X : станом на 19 квіт. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#Text> (дата звернення: 21.07.2023).

61. Про затвердження Порядку призупинення бюджетних асигнувань : Наказ М-ва фінансів України від 15.05.2002 р. № 319 : станом на 26 лип. 2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0467-02#Text> (дата звернення: 29.07.2023).

62. Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту місцевих бюджетів : Постанова Каб. Міністрів України від 12.05.2007 р. № 698 : станом на 11 верес. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/698-2007-п#Text> (дата звернення: 29.07.2023).

63. Про затвердження Порядку планування заходів державного фінансового контролю органами державного фінансового контролю : Постанова Каб. Міністрів України від 08.08.2001 р. № 955 : станом на 9 листоп. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/955-2001-п#Text> (дата звернення: 29.07.2023).

64. Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту державних (регіональних) цільових програм : Постанова Каб. Міністрів України від 29.08.2018 р. № 692 : станом на 11 верес. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/692-2018-п#Text> (дата звернення: 29.07.2023).

65. Про затвердження Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами : Постанова Каб. Міністрів України від 19.01.2011 р. № 21 : станом на

29 січ. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/21-2011-п#Text> (дата звернення: 01.08.2023).

66. Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами : Постанова Каб. Міністрів України від 20.04.2006 р. № 550 : станом на 9 листоп. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-п#Text> (дата звернення: 01.08.2023).

67. Співпраця Рахункової палати з INTOSAI. *Рахункова палата*. URL: <http://rp.gov.ua/INTOS/INTOSAI/?id=129> (дата звернення: 09.06.2023).

68. Тема 2. Правові основи фінансового контролю - Фінансове право. *Мультимедійний навчальний посібник. Національна академія внутрішніх справ*. URL: [https://arm.naiu.kiev.ua/books/finance\\_law\\_20/nm/them2.html](https://arm.naiu.kiev.ua/books/finance_law_20/nm/them2.html) (дата звернення: 09.06.2023).

69. Alexandru D. G., Guziejewska B. Rationalization of the local budget economy: a comparative analysis of the legislative basis in Poland and Romania in the concepts of positive law and natural law. *Ekonomia i Prawo*. 2023. Vol. 22, no. 1. P. 5–20. URL: <https://doi.org/10.12775/eip.2023.001> (date of application: 01.08.2023)

70. Фізико-географічні умови Запорізької області. Суспільна географія України та світу. *Geograf.com.ua*. URL: <http://www.geograf.com.ua/geoinfocentre/20-human-geography-ukraine-world/279-ref19951106> (дата звернення: 01.08.2023).

71. Запорізька область. *Енциклопедія Сучасної України*. URL: <https://esu.com.ua/article-15424> (дата звернення: 01.08.2023).

72. Новини. На засіданні Верховної Ради України затверджено нові райони Запорізької області. *Запорізька обласна державна адміністрація*. URL: <https://www.zoda.gov.ua/news/51248/na-zasidanni-verhovnoji-radi-ukrajini-zatverdzheno-novi-rayoni-zaporizkoji-oblasti.html> (дата звернення: 11.08.2023).

73. Запорізька область. *Децентралізація в Україні*. URL: <https://decentralization.gov.ua/areas/0612> (дата звернення: 11.08.2023).

74. Запорізька область - Громади. *Децентралізація в Україні*. URL: <https://decentralization.gov.ua/areas/0612/gromadu> (дата звернення: 11.08.2023).

75. Міське врядування. *Мелітопольська міська рада*. URL: [https://www.mlt.gov.ua/?r=posts.client&post\\_parent\\_id=89](https://www.mlt.gov.ua/?r=posts.client&post_parent_id=89) (дата звернення: 11.08.2023).

76. Довідник підприємств Мелітополя і каталог компаній. *0619.com.ua*. URL: <https://www.0619.com.ua/catalog> (дата звернення: 11.08.2023).

77. В окупованому Бердянську найбільші підприємства тепер працюють для потреб російської армії. *Перший Запорізький. Новини Запоріжжя*. URL: <http://1news.zp.ua/v-okkupirovannom-berdyanske-krupnejshie-predpriyatiya-teper-rabotayut-dlya-nuzhd-rossijskoj-armii/> (дата звернення: 11.08.2023).

78. Звіт міського голови. *Вільнянська міська громада*. URL: <https://vilnyanska-gromada.gov.ua/zviti-golovi-13-28-50-29-12-2021/> (дата звернення: 14.08.2023).

79. Бюджетна система України. Офіційні трансферти. *Електронна бібліотека онлайн MegaLib.com.ua*. URL: [http://megalib.com.ua/content/3532\\_44\\_Oficiini\\_transferti.html](http://megalib.com.ua/content/3532_44_Oficiini_transferti.html) (дата звернення: 14.08.2023).

80. Бюджет Запорізької міської територіальної громади. *Open budget*. URL: <https://openbudget.gov.ua/local-budget/0856200000/info/indicators> (дата звернення: 14.08.2023).

81. Доступ до публічної інформації. *Міністерство освіти і науки України*. URL: <https://mon.gov.ua/ua/ministerstvo/gromadskosti/dostup-do-publichnoyi-informaciyi> (дата звернення: 18.08.2023).

82. Бюджет Гуляйпільської міської територіальної громади. *Open budget*. URL: <https://openbudget.gov.ua/local-budget/0852100000/info/indicators> (дата звернення: 14.08.2023).

83. Бюджет Оріхівської міської територіальної громади. *Open budget*. URL: <https://openbudget.gov.ua/local-budget/0851800000/info/indicators> (дата звернення: 14.08.2023).

84. Бюджет Кам'янсько-Дніпровської міської територіальної громади. *Open budget*. URL: <https://openbudget.gov.ua/local-budget/0851700000/info/indicators> (дата звернення: 14.08.2023).

85. Звіти. *Рахункова палата*. URL: <http://rp.gov.ua/FinControl!/FinReports/> (дата звернення: 18.08.2023).

86. Статистичні звіти. *Державна аудиторська служба України*. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/53> (дата звернення: 18.08.2023).

87. Плани та звіти роботи. *Головне управління Державної податкової служби у Запорізькій області*. URL: <https://zp.tax.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti/> (дата звернення: 28.08.2023).

88. Про внесення змін до розділу VI "Прикінцеві та перехідні положення" Бюджетного кодексу України та інших законодавчих актів України : Закон України від 15.03.2022 р. № 2134-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2134-20#Text> (дата звернення: 28.08.2023).

89. Про затвердження Порядку виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану : Постанова Каб. Міністрів України від 09.06.2021 р. № 590 : станом на 10 серп. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/590-2021-п#Text> (дата звернення: 28.08.2023).

90. Виговська Н.Г., Дячек С.М. Реформування системи фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів. *Вісник СумДУ*. 2020. Економіка, № 3. С. 63–71. URL: [https://visnyk.fem.sumdu.edu.ua/issues/3\\_2020/7.pdf](https://visnyk.fem.sumdu.edu.ua/issues/3_2020/7.pdf) (дата звернення: 28.08.2023).

91. Про оцінку ефективності бюджетних програм державного бюджету : Наказ М-ва фінансів України від 19.05.2020 р. № 223 : станом на 21 лют. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0646-20#Text> (дата звернення: 28.08.2023).

92. Роз'яснення для громад. Оцінка ефективності бюджетних програм місцевого бюджету під час воєнного стану. *Децентралізація в Україні*. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/16084> (дата звернення: 28.08.2023).

93. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм : Наказ М-ва фінансів України від 17.05.2011 р. № 608 : станом на 12 січ. 2012 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v060> (дата звернення: 28.08.2023).

94. Виговська Н.Г., Литвинчук І.В. Ефективність контролю місцевих фінансів у системі бюджетного менеджменту. *Економіка та суспільство*. 2018. Гроші, фінанси і кредит, № 15. С. 650–655. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/15\\_ukr/99.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/15_ukr/99.pdf) (дата звернення: 28.08.2023).

95. Вацлавський О. Оцінка ефективності бюджетного контролю в Україні. *Світ фінансів*. 2017. № 51. С. 41–53. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/22605/1/Вацлавський%20О..pdf> (дата звернення: 19.09.2023).

## ДОДАТОК А

Таблиця А.1 - Органи державного фінансового контролю

Орган	Завдання
Державна аудиторська служба України	«реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю, здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, досягнення економії бюджетних коштів, внесення Міністру фінансів пропозицій щодо формування державної політики у сфері державного фінансового контролю» [50; 51].
Державна казначейська служба	«реалізація державної політики у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, коштів клієнтів відповідно до законодавства, бухгалтерського обліку виконання бюджетів; внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування державної політики у зазначених сферах» [52].
Державна податкова служба	«реалізація державної податкової політики, здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів, державної політики у сферах передбачених законом» [53].
Державна митна служба	«забезпечення реалізації державної митної політики; забезпечення реалізації державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань державної митної справи, запобігання та протидії контрабанді, боротьби з порушеннями митних правил; внесення пропозицій щодо забезпечення формування державної митної політики на розгляд Міністра фінансів» [54].
Рахункова палата	«організація і здійснення контролю за своєчасним виконанням видаткової частини Державного бюджету України, витрачанням бюджетних коштів, у тому числі коштів загальнодержавних цільових фондів, за обсягами, структурою та їхнім цільовим призначенням та ін.» [55; 56].
Національний банк України	«у межах своїх повноважень сприяє фінансовій стабільності» [57].
Державна служба фінансового моніторингу	«збирання, оброблення та проведення аналізу (операційного і стратегічного) інформації про фінансові операції, що підлягають фінансовому моніторингу, інші фінансові операції або інформації, що може бути пов'язана з підозрою в легалізації доходів... та ін.» [58].
Боргове агентство України	«реалізація державної бюджетної політики у сфері управління державним боргом та гарантованим державою боргом; внесення на розгляд пропозицій щодо формування державної бюджетної політики...» [59].

Джерело: складено на основі [50; 51; 52; 53; 54; 55; 56; 57; 58; 59]

## ДОДАТОК Б

## Законодавчі та нормативно-правові акти щодо фінансового та бюджетного контролю

## Закони України

- «Про Рахункову палату» [56];
- «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [49];

## Кодекси

- Бюджетний кодекс [31];
- Господарський кодекс України [59];
- Кодекс України про адміністративні правопорушення [60];

## Наказ Міністерства фінансів України

- «Про затвердження Порядку призупинення бюджетних асигнувань» [61];

## Постанови Кабінету міністрів України

- «Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України» [51];
- «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту місцевих бюджетів» [62];
- «Про затвердження Порядку планування заходів державного фінансового контролю Державною аудиторською службою та її міжрегіональними територіальними органами» [63];
- «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту державних (регіональних) цільових програм» [64];
- «Про затвердження Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами» [65];
- «Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами» [66];
- Інші.

Рисунок Б.1 - Акти щодо фінансового та бюджетного контролю

Джерело: складено на основі [56; 49; 31; 59; 60; 61; 51; 62; 63; 64; 65; 66]

## ДОДАТОК В

Таблиця В.1 - Динаміка виконання планових показників дохідної частини бюджету Запорізької МТГ в період 2020-2022 років

Показник	Роки								
	2020			2021			2022		
	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %
Податкові надходження:	5 929,1	5 971,6	100,72	6 890	6 879,5	99,84	8 085,2	7 432,1	91,92
ПНП	157,5	157,7	100,13	29,9	29,9	100	29,6	95	320,95
ПДФО	3 743	3 772,6	100,79	4 402	4 376,7	99,43	5 460	5 212,8	95,47
Акциз	337	337,7	100,21	373	372,3	99,81	380	291,6	76,74
Місцеві податки та збори	1 665,9	1 681	100,91	2 058,6	2 076,2	100,85	2 188,6	1 813,8	82,87
Неподаткові надходження:	214,7	212,8	99,12	200	261,8	130,9	214,1	162,3	75,81
Мито	0,92	0,94	102,17	0,96	1	104,17	0,95	0,5	52,63
Доходи від операцій з капіталом	36,4	37,5	103,02	23,6	27,4	116,1	4	2,9	72,5
Офіційні трансферти	1 111,9	1 110,90	99,91	1 651,6	1 638,5	99,21	1 690,5	1 296,2	76,68
Цільові фонди	0,2	0,2	100	0,08	0,5	625	0,84	4,4	523,81
Усього	7 505,9	7 540,6	100,46	8 765,4	8 807,6	100,48	9 994,6	8 897,9	89,03

Джерело: [80]



## Продовження ДОДАТКУ В

Таблиця В.2 - Динаміка виконання планових показників видаткової частини бюджету Запорізької МТГ у розрізі функціональної класифікації в період 2020-2022 років

Показник	Роки								
	2020			2021			2022		
	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %
Загальнодержавні функції	498,9	499,1	100	1 302	1 296,6	99,6	1 382,9	895,2	64,7
Громадський порядок, безпека та судова влада	19	18,9	99,5	19,9	19,9	100	196,3	167,8	85,5
Економічна діяльність	1 744,5	1 576,7	90,4	1 874,4	1 729,7	92,3	1 368,7	1 200,6	87,7
Охорона навколишнього природного середовища	56,4	47,6	84,4	37,2	26,4	71	54,2	8,7	16,1
Житлово-комунальне господарство	1 224,9	1 210,5	98,8	1 225,9	1 226,2	100	1 992,5	1 542,5	77,4
Охорона здоров'я	695,4	658,5	94,7	573,3	565,5	98,6	605,9	580,7	95,8
Духовний та фізичний розвиток	221	218,7	99	302,8	296,3	97,9	282	282,2	100,1
Освіта	2 760,7	2 743,8	99,4	3 424,3	3 421,6	99,9	3 614,1	3 446,2	95,4
Соціальний захист та соціальне забезпечення	152	153	100,7	200,5	199,1	99,3	360,9	324,7	90
Усього	8 091,5	7 845,4	97	8 960,4	8 781,3	98	9 857,8	8 448,5	85,7

Джерело: [80]

## Продовження ДОДАТКУ В

Таблиця В.3 - Динаміка виконання планових показників видаткової частини бюджету Запорізької МТГ у розрізі економічної класифікації в період 2020-2022 років

Показник	Роки								
	2020			2021			2022		
	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %
Поточні видатки:	-	-	-	7 676,7	7 632,3	99,42	9 023,4	7 815,3	86,61
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	-	-	-	3 507,9	3 480,4	99,22	3 664,1	3 642,6	99,41
Використання товарів і послуг	-	-	-	1 099,8	1 101,2	100,13	1 335,7	1 066,3	79,83
Обслуговування боргових зобов'язань	-	-	-	213,1	213,1	100	230	218,5	95
Поточні трансферти	-	-	-	2 695,1	2 678,8	99,4	3 510,1	2 620,2	74,65
Соціальне забезпечення	-	-	-	154,6	153,3	99,16	277,8	263,5	94,85
Інші поточні видатки	-	-	-	6,2	5,4	87,1	5,7	4,1	71,93
Капітальні видатки:	-	-	-	1 283,7	1 149	89,51	794,1	633,2	79,74
Придбання основного капіталу	-	-	-	478	421,5	88,18	351,9	280	79,57
Капітальні трансферти	-	-	-	805,7	727,5	90,29	442,2	353,1	79,85
Нерозподілені видатки	-	-	-	-	-	-	40,3	0	0
Усього	-	-	-	8 960,4	8 781,3	98	9 857,8	8 448,5	85,7

Джерело: [80]

## ДОДАТОК Д

Таблиця Д.1 - Динаміка виконання планових показників дохідної частини бюджету Гуляйпільської МТГ в період 2020-2022 років

Показник	Роки								
	2020			2021			2022		
	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %
Податкові надходження:	84,1	85,9	102,14	110	112,9	102,54	124,5	52,5	42,17
ПНП	0,024	0,009	37,5	0,017	0,06	376,47	0,07	0,02	28,57
ПДФО	45,1	48,6	107,76	63,6	64,9	102,04	76,8	36,4	47,4
Акциз	5,3	5,5	103,77	5,8	7,1	122,41	6,7	1,4	20,9
Місцеві податки та збори	33,6	31,7	94,35	40,6	40,8	100,49	40,8	14,7	36,03
Неподаткові надходження:	2,3	3,2	139,13	2,8	11,3	403,57	2,8	2,7	96,43
Мито	0,07	0,06	85,71	0,05	0,07	140	0,08	0,006	7,5
Доходи від операцій з капіталом	0,003	0,083	2766,67	0,002	0,4	20000	0,002	0	0
Офіційні трансферти	83,5	78,5	94,01	97,9	94,7	96,73	94,9	77,7	81,88
Цільові фонди	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Усього	169,9	167,7	98,71	210,8	219,3	104,03	222,2	132,9	59,81

Джерело: [82]

## Продовження ДОДАТКУ Д

Таблиця Д.2 - Динаміка виконання планових показників видаткової частини бюджету Гуляйпільської МТГ у розрізі функціональної класифікації в період 2020-2022 років

Показник	Роки								
	2020			2021			2022		
	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %
Загальнодержавні функції	27,1	25,1	92,6	24,7	24,8	100,4	27,3	16,5	60,4
Громадський порядок, безпека та судова влада	0,04	0,025	62,5	0,02	0,006	30	4,2	4,2	100
Економічна діяльність	20,7	14,6	70,5	28,8	20,4	70,8	24,8	0,09	0,4
Охорона навколишнього природного середовища	0,9	0,06	6,7	0,1	0,1	100	0,7	0	0
Житлово-комунальне господарство	8,1	7,5	92,6	14,8	14,7	99,3	16	11,5	71,9
Охорона здоров'я	3,9	3,7	94,9	7,3	6,9	94,5	5,4	2,6	48,1
Духовний та фізичний розвиток	11,8	11,3	95,8	15,9	16,7	105	16,8	9,6	57,1
Освіта	99,4	93,7	94,3	134,1	130,5	97,3	132,1	93,9	71,1
Соціальний захист та соціальне забезпечення	5,9	5,9	100	6,6	7,6	115,2	8,9	2,8	31,5
Усього	177,7	161,9	91,1	232,4	221,7	95,4	236,1	141,1	59,8

Джерело: [82]

## Продовження ДОДАТКУ Д

Таблиця Д.3 - Динаміка виконання планових показників видаткової частини бюджету Гуляйпільської МТГ у розрізі економічної класифікації в період 2020-2022 років

Показник	Роки								
	2020			2021			2022		
	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %
Поточні видатки:	153,4	144	93,87	194,5	186,1	95,68	206,8	137,4	66,44
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	115,4	109,3	94,71	148,3	140,7	94,88	156,3	110,8	70,89
Використання товарів і послуг	19,5	17,5	89,74	21,2	21,3	100,47	25,3	11,9	47,04
Обслуговування боргових зобов'язань	-	-	-	0,3	0	0	0,7	0,4	57,14
Поточні трансферти	17,6	16,4	93,18	23,6	23	97,46	22,1	14,2	64,25
Соціальне забезпечення	0,7	0,6	85,71	0,8	0,7	87,5	2,3	0,1	4,35
Інші поточні видатки	0,1	0	0	0,1	0,1	100	0,1	0,01	10
Капітальні видатки:	24,2	17,8	73,55	37,8	35,5	93,92	29,3	3,7	12,63
Придбання основного капіталу	22,5	16,2	72	36	33,7	93,61	27,9	3,7	13,26
Капітальні трансферти	1,7	1,5	88,24	1,7	1,7	100	1,4	0	0
Нерозподілені видатки	-	-	-	-	-	-	0,1	0	0
Усього	177,7	161,8	91,05	232,3	221,7	95,4	236,1	141,1	59,8

Джерело: [82]

## ДОДАТОК Е

Таблиця Е.1 - Динаміка виконання планових показників дохідної частини бюджету Оріхівської МТГ в період 2020-2022 років

Показник	Роки								
	2020			2021			2022		
	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %
Податкові надходження:	85,7	86,9	101,4	96	100,4	104,6	107,6	68,1	63,3
ПНП	0,02	0,04	180	0,1	0,1	100	0,1	0	8,3
ПДФО	47	50,7	107,9	60,9	63,1	103,6	68,2	50,1	73,5
Акциз	5	4,2	84	5,2	5,5	105,8	5,2	1,4	26,9
Місцеві податки та збори	33,6	31,7	94,3	29,6	31,6	106,8	33,9	16,5	48,7
Неподаткові надходження:	3,1	28,8	929	3,6	7,3	202,8	5,1	8,5	166,7
Мито	0,08	0,1	125	0,1	0,1	116,7	0,1	0,01	10
Доходи від операцій з капіталом	0,3	0,32	106,7	0,3	0,5	141,2	-	-	-
Офіційні трансферти	58,8	58,5	99,5	76,1	75,9	99,7	61,6	60,2	97,7
Цільові фонди	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Усього	147,9	174,5	118	176	183,9	104,5	174,2	136,8	78,5

Джерело: [83]

## Продовження ДОДАТКУ Е

Таблиця Е.2 - Динаміка виконання планових показників видаткової частини бюджету Оріхівської МТГ у розрізі функціональної класифікації в період 2020-2022 років

Показник	Роки								
	2020			2021			2022		
	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %
Загальнодержавні функції	29,7	29,2	98,3	23,3	23	98,7	23,8	19,5	81,9
Громадський порядок, безпека та судова влада	0,1	0,097	97	0,04	0,04	100	6,3	5,3	84,1
Економічна діяльність	5,9	4,3	72,9	6,8	6,8	100	2,7	0,07	2,6
Охорона навколишнього природного середовища	0,06	0	0	0,05	0	0	1,4	0	0
Житлово-комунальне господарство	10,6	10,4	98,1	13,5	13,4	99,3	14	13,7	97,9
Охорона здоров'я	1,9	1,9	100	8,2	8,1	98,8	4,6	2,8	60,9
Духовний та фізичний розвиток	9,4	9,3	98,9	11,8	11,8	100	12,7	6,9	54,3
Освіта	95,3	116,2	121,9	116,3	114,9	98,8	110,7	82,6	74,6
Соціальний захист та соціальне забезпечення	3,6	3,6	100	4,2	4,1	97,6	5,8	8,5	146,6
Усього	156,7	175,1	111,7	184,1	182,2	99	181,9	139,3	76,6

Джерело: [83]

## Продовження ДОДАТКУ Е

Таблиця Е.3 - Динаміка виконання планових показників видаткової частини бюджету Оріхівської МТГ у розрізі економічної класифікації в період 2020-2022 років

Показник	Роки								
	2020			2021			2022		
	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %
Поточні видатки:	144,7	141,2	97,58	170,8	166,6	97,54	179,8	135,9	75,58
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	106,7	104,8	98,22	125,9	122,6	97,38	124,4	101,8	81,83
Використання товарів і послуг	19,7	18,4	93,4	21,1	20,5	97,16	31,8	17	53,46
Поточні трансферти	17,7	17,4	98,31	22,9	22,7	99,13	21,8	16,5	75,69
Соціальне забезпечення	0,6	0,5	83,33	0,7	0,6	85,71	1,8	0,7	38,89
Інші поточні видатки	0,09	0,09	100	0,2	0,2	100	0,07	0,006	8,57
Капітальні видатки:	11,9	33,9	284,87	13,3	15,7	118,05	2,2	3,3	150
Придбання основного капіталу	9,3	31,3	336,56	6,9	9,7	140,58	0,8	3,2	400
Капітальні трансферти	2,7	2,6	96,3	6,4	5,9	92,19	1,4	0,1	7,14
Нерозподілені видатки	0,01	0	0	0,01	0	0	0,01	0	0
Усього	156,7	175,1	111,7	184,1	182,2	99	181,9	139	76,6

Джерело: [83]



## ДОДАТОК Ж

Таблиця Ж.1 - Динаміка виконання планових показників дохідної частини бюджету Кам'янсько-Дніпровської МТГ в період 2020-2022 років

Показник	Роки								
	2020			2021			2022		
	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %
Податкові надходження:	64,6	71,5	110,68	73,8	78,8	106,78	71,5	37,6	52,59
ПНП	0,085	0,121	142,35	0,057	0,06	112,28	0,074	0,0003	0,41
ПДФО	34,3	39,1	113,99	39,4	45,1	114,47	40,2	29,1	72,39
Акциз	7,1	8	112,68	9	6,6	73,33	5,6	1,2	21,43
Місцеві податки та збори	23	24	105,22	25,3	26,9	106,32	25,7	6,9	26,85
Неподаткові надходження:	2,3	3,1	134,78	2,6	3,5	134,62	2,7	0,6	22,22
Мито	0,011	0,009	81,82	0,008	0,03	375	0,016	0,002	12,5
Доходи від операцій з капіталом	0	0,05	-	0	0,003	-	-	-	-
Офіційні трансферти	87,4	86,9	99,43	89,3	89,2	99,89	76,3	73,7	96,59
Цільові фонди	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Усього	154,2	161,6	104,8	165,8	171,5	103,44	150,6	111,5	74,04

Джерело: [84]

## Продовження ДОДАТКУ Ж

Таблиця Ж.2 - Динаміка виконання планових показників видаткової частини бюджету Кам'янсько-Дніпровської МТГ у розрізі функціональної класифікації в період 2020-2022 років

Показник	Роки								
	2020			2021			2022		
	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %
Загальнодержавні функції	28,2	27,2	96,5	15,9	16,1	101,3	12,2	5,9	48,4
Громадський порядок, безпека та судова влада	0,4	0,4	100	0,4	0,3	75	0,13	0,06	46,2
Економічна діяльність	8,7	8	92	9,4	9,3	98,9	0,31	0,03	9,7
Охорона навколишнього природного середовища	0,04	0,03	75	0,06	0,04	66,7	0,02	0	0
Житлово-комунальне господарство	20,5	20,3	99	14,7	14,5	98,6	7,1	3,7	52,1
Охорона здоров'я	-	-	-	9,4	8,7	92,6	6,5	1,5	23,1
Духовний та фізичний розвиток	10,2	9,5	93,1	12,6	11,9	94,4	11,2	6,5	58
Освіта	96,9	86,8	89,6	117,2	109,4	93,3	115,9	59	50,9
Соціальний захист та соціальне забезпечення	6,1	6,1	100	6,9	6,7	97,1	6,6	3,7	56,1
Усього	171	158,4	92,6	186,6	176,8	94,7	159,9	80,6	50,4

Джерело: [84]

## Продовження ДОДАТКУ Ж

Таблиця Ж.3 - Динаміка виконання планових показників видаткової частини бюджету Кам'янсько-Дніпровської МТГ у розрізі економічної класифікації в період 2020-2022 років

Показник	Роки								
	2020			2021			2022		
	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %	План, млн. грн.	Факт, млн. грн.	Виконання, %
Поточні видатки:	145,5	133,4	91,68	164,6	153,9	93,5	156,9	80,6	51,37
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	106,5	99,8	93,71	123,9	118,1	95,32	124,9	71,2	57,01
Використання товарів і послуг	18,4	14,1	76,63	19,2	16,2	84,38	20,3	3,9	19,21
Поточні трансферти	19,9	19,4	97,49	20,7	19,4	93,72	11,6	5,4	46,55
Соціальне забезпечення	0,2	0,15	75	0,2	0,2	100	0,2	0,04	20
Інші поточні видатки	0,04	0,03	75	0,05	0,04	80	0,02	0,003	15
Капітальні видатки:	25,9	24,9	96,14	22,6	22,9	101,33	2,9	0	0
Придбання основного капіталу	6,5	6,1	93,85	8,5	8,9	104,71	0,3	0	0
Капітальні трансферти	19,4	18,9	97,42	14	13,9	99,29	2,6	0	0
Нерозподілені видатки	0,02	0	0	0,02	0	0	0,02	0	0
Усього	171	158,4	92,63	186,6	176,8	94,7	159,9	80,6	50,41

Джерело: [84]

## ДОДАТОК 3

Таблиця 3.1 - Структура порушень бюджетного законодавства та неефективного управління бюджетними коштами і майном, їх неефективне використання, за видами порушень за 2020-2022 роки

Види порушень	Рік				
	2020	2021	Відхилення, %	2022	Відхилення, %
Порушення бюджетного законодавства, млн. грн.					
Використання коштів фондів з порушенням чинного законодавства	-	21894,2	-	-	-
При управлінні та використанні державного майна	621,2	7666,8	1134,2	1 123,6	-85,3
Неналежне ведення бух. обліку	535,5	3758,3	601,8	1 540,5	-59
Використання коштів державного бюджету з порушенням чинного законодавства	1988,7	3524,9	77,2	1 181,2	-66,5
Під час здійснення публічних закупівель	2225,4	1034,6	-53,5	355,5	-65,6
Втрати через прийняття управлінських рішень з порушенням норм законодавства	129,7	65,2	-49,7	18,7	-71,3
Нецільове використання коштів	1031,9	10,7	-99,0	345,7	3130,8
Інші порушення	3030,5	-	-	-	-
Неефективне управління публічними фінансами і майном, млн. грн.					
Непродуктивне використання	702,6	12222,1	1639,6	1 154,2	-90,6
Неефективне управління державними коштами	2040,7	4313,2	111,4	4 308,1	-0,1
Неефективне управління державним майном	3927,8	4101,7	4,4	179,8	-95,6
Неефективне управління коштами фондів	-	2090,4	-	-	-
Втрати бюджету через прийняття необґрунтованих управлінських рішень	-	1730,2	-	22,9	-98,7
Неекономне використання	1036,1	1686,2	62,7	170,1	-89,9
Нерезультативне використання	4220,8	1580,2	-62,6	1 336,1	-15,4

Джерело: [85]

## ДОДАТОК И

Таблиця И.1 - Структура виявлених фінансових порушень Державною аудиторською службою України в Запорізькій області з 2020 по 2022 рік

Рік	Проведено ревізій фінансово-господарської діяльності	Проведено перевірок державних закупівель	Підприємства, установи, організації, в яких виявлено фінансові порушення, що призвели до втрат		Порушення, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів			
					Недоотримано фінансових ресурсів		Незаконні, нецільові витрати та недостачі ресурсів	
			Кількість об'єктів, на яких виявлені порушення	Загальна сума виявлених порушень, тис. грн.	Кількість об'єктів, на яких виявлені порушення	Сума виявлених порушень, тис. грн.	Кількість об'єктів, на яких виявлені порушення	Сума виявлених порушень, тис. грн.
2020	32	12	32	71 584,46	11	959,01	31	70 625,45
2021	42	22	46	176 311,89	16	68 126,7	41	108 185,19
2022	14	25	26	145 606,43	9	9 626,89	25	135 979,54

Джерело: [86]

## Продовження ДОДАТКУ И

Таблиця И.2 - Реалізація матеріалів контрольних заходів Державною аудиторською службою України в Запорізькій області у 2020-2022 роках

Категорії		Роки					
		2020	2021	Відхилення,%	2022	Відхилення,%	
Кількість підприємств, установ, організацій на яких виявлено фінансових порушень, що призвели до втрат		32	46	43,8	26	-43,5	
Кількість переданих до правоохоронних органів матеріалів ревізій та перевірок		26	29	11,5	25	-13,8	
Кількість розпочатих досудових розслідувань за матеріалами проведених контрольних заходів		15	20	33,3	17	-15	
Притягнуто осіб до адміністративної відповідальності		68	94	38,2	15	-84	
Притягнуто осіб до дисциплінарної відповідальності		16	14	-12,5	0	-100	
Застосовано фінансових санкцій	призупинено бюджетних асигнувань	0	0	-	0	-	
	зупинено операцій з бюджетними коштами	15	19	26,7	2	-89,5	
	зменшено бюджетних призначень/ асигнувань	кількість випадків	0	1	-	2	100
		сума, тис. грн.	0	44,95	-	1 329,67	2858,1
Пред'явлено позовів до суду	кількість	1	0	-100	1	-	
	сума, тис. грн.	2 019	0	-100	115,77	-	
Ініційовано позовів		2	0	-100	0	-	

Джерело: [86]

## ДОДАТОК К



Рисунок К.1 - Проблематика забезпечення фінансового контролю виконання місцевих бюджетів у Запорізькій області

Джерело: [90, с 65]



Рисунок К.2 - Заходи підвищення ефективності контролю виконання місцевих бюджетів у Запорізькій області

Джерело: [90, с 66-67]



## ДОДАТОК Л



Рисунок Л.1 - Удосконалення системи фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів в Україні

Джерело: складено автором

**Декларація академічної доброчесності  
здобувача вищої освіти ЗНУ**

Я, Матвієнко Данило Олексійович, студент 2 курсу, денної форми навчання, економічного факультету, спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування», освітньої програми «Фінанси і кредит», адреса електронної пошти: mrbleazze@gmail.com.

– підтверджую, що написана мною кваліфікаційна робота на тему «Фінансовий контроль виконання місцевих бюджетів міських громад Запорізької області» відповідає вимогам академічної доброчесності та не містить порушень, що визначені у ст. 42 Закону України «Про освіту», зі змістом яких ознайомлений/ознайомлена;

– заявляю, що надана мною для перевірки електронна версія роботи є ідентичною її друкованій версії;

– згоден(згодна) на перевірку моєї роботи на відповідність критеріям академічної доброчесності у будь-який спосіб, у тому числі за допомогою Інтернет-системи, а також на архівування роботи в базі даних цієї системи.

Дата \_\_\_\_\_

Підпис \_\_\_\_\_

Матвієнко Д.О.

ПІБ (студента)

Дата \_\_\_\_\_

Підпис \_\_\_\_\_

Огренич Ю.О.

ПІБ (наукового керівника)