

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2025.89.2.57>

ВПЛИВ АДМІНІСТРАТИВНОЇ РЕФОРМИ НА ЕФЕКТИВНІСТЬ ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УКРАЇНІ

Гарбінська-Руденко А.В.,
*кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри фінансового та податкового права
Державного податкового університету
ORCID: 0000-0002-0971-1234
e-mail: prokyror.irpin@i.ua*

Гринишин Т.І.,
*здобувачка,
Державний податковий університет
ORCID: 0009-0006-2060-0208
e-mail: hrynyshyntetiana04@gmail.com*

Магдалінова А.В.,
*здобувачка,
Державний податковий університет
ORCID: 0009-0003-1274-5456
e-mail: magdalinova09@gmail.com*

Гарбінська-Руденко А.В., Гринишин Т.І., Магдалінова А.В. Вплив адміністративної реформи на ефективність використання коштів місцевих бюджетів в Україні.

У статті досліджено окремі аспекти використання коштів місцевих бюджетів в умовах адміністративної реформи децентралізації в Україні. Проаналізовано особливості організації та функціонування системи фінансового контролю на місцевому рівні, розглянуто існуючі проблеми та недоліки у цій сфері. Розглядаються питання ефективності механізмів фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів в умовах адміністративної реформи децентралізації. Акцентовано увагу, на тому що адміністративна реформа з децентралізації створила нові виклики для системи фінансового контролю, оскільки зміна адміністративно-територіального устрою та формування нових органів місцевого самоврядування потребували належного контролю за дотриманням бюджетного законодавства в процесі розподілу та використання публічних фінансів.

На основі вивчення статистичних даних за 2023-2024 роки щодо порушень бюджетного законодавства, виявлено основні тенденції та фактори, що впливають на ефективність фінансового контролю. Особливу увагу приділено трансформації контрольних механізмів в умовах реформи децентралізації та змін у міжбюджетних відносинах. Здійснено порівняльний аналіз вітчизняного та зарубіжного досвіду організації фінансового контролю на місцевому рівні. Особливий акцент зроблено на розвитку внутрішнього аудиту в органах місцевого самоврядування як ключового інструменту підвищення ефективності використання бюджетних коштів. Сформульовано рекомендації щодо законодавчого врегулювання питань фінансового контролю в умовах децентралізації та забезпечення належної координації між різними контролюючими органами.

Авторами зроблено висновок, що основними напрямками вдосконалення механізмів фінансового контролю в Україні є удосконалення нормативно-правового та інституційного забезпечення, впровадження ризик-орієнтованого підходу, посилення превентивного контролю, розвиток внутрішнього аудиту, впровадження сучасних інформаційних технологій, розширення участі громадськості та посилення відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Ключові слова: адміністративна реформа, фінансовий контроль, місцеві бюджети, децентралізація, бюджетні порушення, ефективність використання коштів, внутрішній аудит, зовнішній контроль, ризик-орієнтований підхід.

Harbinska-Rudenko A.V., Hrynyshyn T.I., Mahdalinova A.V. Impact of administrative reform on the efficiency of the use of local budget funds in Ukraine.

The article examines certain aspects of the use of local budget funds in the context of the administrative reform of decentralization in Ukraine. The features of the organization and functioning of the financial control system at the local level are analyzed, existing problems and shortcomings in this area are considered. The issues of the effectiveness of financial control mechanisms for the use of local budget funds in the context of the administrative reform of decentralization are considered. Attention is focused on the fact that the administrative reform of decentralization has created new challenges for the financial control system, since the change in the administrative-territorial structure and the formation of new local self-government bodies required proper control over compliance with budget legislation in the process of distribution and use of public finances.

Based on the study of statistical data for 2023-2024 on violations of budget legislation, the main trends and factors affecting the effectiveness of financial control were identified. Particular attention is paid to the transformation of control mechanisms in the context of the decentralization reform and changes in inter-budgetary relations. A comparative analysis of domestic and foreign experience in organizing financial control at the local level was carried out. Special emphasis was placed on the development of internal audit in local government bodies as a key tool for increasing the efficiency of the use of budget funds. Recommendations were formulated on the legislative regulation of financial control issues in the context of decentralization and ensuring proper coordination between various control bodies. The authors concluded that the main areas of improvement of financial control mechanisms in Ukraine are the improvement of regulatory and institutional support, the introduction of a risk-oriented approach, strengthening preventive control, the development of internal audit, the introduction of modern information technologies, expanding public participation and strengthening responsibility for violations of budget legislation.

Key words: administrative reform, financial control, local budgets, decentralization, budget violations, efficiency of funds utilization, internal audit, external control, risk-oriented approach.

Постановка проблеми. Адміністративно-територіальна в Україні, що активно реалізується в Україні ще з 2014 року, докорінно змінила систему територіальної організації влади, адміністративно-територіальний устрій та відповідні механізми управління публічними фінансами. Реформа не лише передбачила формування спроможних територіальних громад, але й суттєво трансформувала систему міжбюджетних відносин та принципи формування і використання коштів місцевих бюджетів. Створення нових адміністративно-територіальних одиниць, перерозподіл владних повноважень між центральними та місцевими органами влади та передача значних фінансових ресурсів на місцевий рівень зумовили необхідність трансформації механізмів фінансового контролю для забезпечення цільового та ефективного використання бюджетних коштів. В умовах реформування системи державного управління особливо гостро постає питання взаємодії контролюючих органів різних рівнів та узгодження їхніх повноважень для забезпечення цілісності та ефективності фінансового контролю. Особливої актуальності ця проблематика набуває в контексті європейської інтеграції України, що вимагає адаптації вітчизняної системи фінансового контролю до стандартів ЄС.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми організації фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів досліджувалися у працях багатьох вітчизняних науковців. Зокрема, теоретико-методологічні аспекти фінансового контролю розглядалися у роботах Л.В. Гуцаленко, О.М. Петрик, М.Т. Білухи, В.Ф. Піхоцького. Особливості контролю в умовах децентралізації досліджували І.Б. Стефанюк, В.М. Федосов, А.В. Хомутенко, Ю.М. Барський. Водночас, питання адаптації механізмів фінансового контролю до нової територіальної організації влади та змін адміністративно-територіального устрою залишаються недостатньо дослідженими. Зважаючи на це, питання ефективності механізмів фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів в умовах адміністративної реформи децентралізації потребують подальших сучасних досліджень.

Метою статті є аналіз сучасного стану та ефективності механізмів фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів в умовах децентралізації, виявлення проблемних аспектів та обґрунтування напрямів їх удосконалення.

Виклад основного матеріалу. Фінансовий контроль є невід’ємною складовою системи управління публічними фінансами, що забезпечує дотримання законності, ефективності та цільового використання бюджетних коштів. Як зазначає Л.В. Гуцаленко, «фінансовий контроль – це діяльність органів фінансового контролю, що полягає в установленні фактичного стану справ на підконтрольному об’єкті щодо законності, доцільності та ефективності використання фінансових ресурсів» [1, с. 42].

Адміністративна реформа з децентралізації створила нові виклики для системи фінансового контролю, оскільки зміна адміністративно-територіального устрою та формування нових органів місцевого самоврядування потребують належного контролю за дотриманням бюджетного законодавства в процесі розподілу та використання публічних фінансів. Особливо важливим є забезпечення ефективності контрольних механізмів у новостворених територіальних громадах, де часто відсутній достатній досвід управління значними фінансовими ресурсами.

Необхідність дослідження механізмів фінансового контролю саме в контексті адміністративної реформи з децентралізації зумовлена кардинальною зміною системи управління публічними фінансами на місцевому рівні. Утворення нових адміністративно-територіальних одиниць – об’єднаних територіальних громад (ОТГ) – супроводжується не лише передачею їм додаткових владних повноважень, але й значним розширенням фінансової бази та покладенням відповідальності за ефективне використання бюджетних коштів. В результаті адміністративного реформування місцеве самоврядування отримало нові повноваження щодо надання адміністративних послуг, розвитку інфраструктури, утримання закладів освіти, охорони здоров’я, культури, що потребує адекватних механізмів контролю за використанням відповідних фінансових ресурсів під час реалізації вказаних повноважень.

Особливої трансформації система фінансового контролю зазнає в умовах децентралізації. Як справедливо зауважує І.Б. Стефанюк, «децентралізація влади зумовлює необхідність переосмислення ролі та місця фінансового контролю, зміщення акцентів з виявлення порушень на запобігання їм, а також посилення контролю за ефективністю використання бюджетних коштів» [2, с. 87].

В умовах вказаної децентралізації система фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів включає зовнішній та внутрішній контроль. Зовнішній контроль здійснюється Рахунковою палатою України, Державною аудиторською службою України та іншими уповноваженими органами. Внутрішній контроль реалізується через системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в органах місцевого самоврядування.

Відповідно до Бюджетного кодексу України, контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами та здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу [3]. Проте, як свідчить практика, існуюча система контролю не завжди забезпечує належний рівень фінансової дисципліни на місцевому рівні.

Аналіз сучасного стану фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів свідчить про наявність суттєвих проблем у цій сфері. За даними Державної аудиторської служби України, обсяг виявлених фінансових порушень при використанні коштів місцевих бюджетів у 2023 році склав 8,7 млрд грн, що на 15,2% більше порівняно з 2022 роком (7,55 млрд грн) [4]. При цьому найбільшу частку порушень складають:

- нецільове використання бюджетних коштів – 28,4%;
- незаконні витрати внаслідок завищення вартості робіт та послуг – 24,7%;
- порушення при здійсненні публічних закупівель – 18,9%;
- недоотримання належних надходжень – 12,3%;
- інші порушення – 15,7%.

Варто зазначити, що і в 2024 році зафіксовано зростання кількості виявлених порушень, пов’язаних із публічними закупівлями (+4,2% порівняно з 2023 роком), [7] що ще раз підтверджує необхідність посилення заходів фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів.

За даними Державної аудиторської служби України, у 2024 році спостерігається покращення показників ефективності фінансового контролю в умовах продовження адміністративної реформи. Відсоток відшкодування виявлених порушень зріс до 53,7% порівняно з 42,3% у 2023 році, що

свідчить про підвищення дієвості механізмів притягнення до відповідальності та відшкодування збитків.

Аналіз територіальної структури фінансових порушень за перше півріччя 2024 року показує, що найбільша кількість порушень зафіксована у таких областях: Дніпропетровська область – 23,4% від загального обсягу виявлених порушень; Одеська область – 18,7%; Київська область – 17,2%; Харківська область – 12,5%; Львівська область – 9,8% [4].

Варто відзначити, що Харківська область у 2024 році демонструє значне зростання кількості порушень порівняно з попереднім роком, що може бути пов'язано з посиленням контрольних заходів у регіоні та збільшенням обсягів фінансування відновлення інфраструктури.

Вважаємо, що варто виділити наступні основні проблеми у здійсненні фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів в умовах децентралізації:

1. Недосконалість нормативно-правового забезпечення фінансового контролю на місцевому рівні. За оцінками експертів, існуюча нормативна база характеризується фрагментарністю, суперечливістю та неузгодженістю окремих положень [5, с. 137].

2. Дублювання контрольних функцій різними органами фінансового контролю. Як зазначає В.Ф. Піхоцький, «відсутність чіткого розмежування повноважень контролюючих органів призводить до дублювання функцій та неефективного використання контрольних ресурсів» [6, с. 93].

3. Недостатній розвиток внутрішнього аудиту в органах місцевого самоврядування. За даними Міністерства фінансів України, станом на початок 2024 року лише у 47% територіальних громад створені підрозділи внутрішнього аудиту, що суттєво знижує дієвість системи контролю [7].

4. Недостатній рівень кваліфікації посадових осіб органів місцевого самоврядування у сфері фінансового контролю. За результатами опитування, проведеного у 2024 році, 52% працівників фінансових відділів ОТГ відчувають потребу у додатковому навчанні з питань фінансового контролю [4].

5. Відсутність ефективної системи оцінки ризиків при плануванні контрольних заходів. Як зазначає А.В. Хомутенко, «переважає реактивний підхід до контролю, що не дозволяє своєчасно виявляти та запобігати порушенням» [9, с. 132].

6. Недостатнє застосування сучасних інформаційних технологій у процесі фінансового контролю. За даними Державної аудиторської служби, лише 38% контрольних заходів у 2024 році здійснювалися з використанням автоматизованих інформаційних систем [4].

7. Низький рівень прозорості та відкритості інформації про результати контрольних заходів. Як зазначає Ю.М. Барський, «відсутність публічної інформації про виявлені порушення та вжиті заходи знижує превентивний ефект контролю» [10, с. 74].

Окремої уваги заслуговує аналіз міжнародного досвіду організації фінансового контролю на місцевому рівні, що дозволить виявити кращі практики, що можуть бути адаптовані в Україні. Зокрема, досвід країн ЄС, де система фінансового контролю базується на принципах державного внутрішнього фінансового контролю (PIFC), що включає фінансове управління і контроль, функціонально незалежний внутрішній аудит та центральний підрозділ гармонізації.

У Польщі, наприклад, діє трирівнева система фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів: зовнішній контроль (Вища палата контролю та регіональні розрахункові палати), внутрішній контроль (підрозділи внутрішнього аудиту в органах місцевого самоврядування) та громадський контроль [11, с. 56].

Особливістю польської моделі є акцент на превентивному контролі та консультативній функції контролюючих органів. Регіональні розрахункові палати не лише виявляють порушення, але й надають органам місцевого самоврядування методичну допомогу щодо правильного застосування бюджетного законодавства [1].

У Німеччині контроль за використанням коштів місцевих бюджетів здійснюється переважно на місцевому рівні через муніципальні контрольно-ревізійні служби, які є незалежними від виконавчих органів. Заслуговує на увагу практика проведення аудиту ефективності, що оцінює не лише законність, але й доцільність та результативність бюджетних витрат [12, с. 84].

У Франції діє децентралізована модель фінансового контролю, де ключову роль відіграють регіональні рахункові палати, які здійснюють контроль за фінансовою діяльністю органів місцевого самоврядування. Особливістю французької моделі є поєднання судових функцій (можливість накладення санкцій) та аудиторських повноважень [13, с. 112].

Порівнюючи зарубіжний досвід із вітчизняною практикою, можна виділити ключові відмінності у здійсненні фінансового контролю за місцевими фінансами:

- 1) у країнах ЄС більший акцент робиться на превентивному контролі та консультативній функції контролюючих органів, тоді як в Україні переважає подальший контроль, спрямований на виявлення вже допущених порушень;
- 2) у європейських країнах більш розвинені механізми внутрішнього контролю та аудиту в органах місцевого самоврядування, тоді як в Україні ця система перебуває на етапі становлення;
- 3) у зарубіжних країнах широко застосовується ризик-орієнтований підхід до планування контрольних заходів, що дозволяє ефективніше використовувати контрольні ресурси;
- 4) у країнах ЄС більше уваги приділяється аудиту ефективності та результативності використання бюджетних коштів, тоді як в Україні переважає контроль за дотриманням законності;

Таблиця 1. Напрями вдосконалення механізмів фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів в умовах децентралізації.

№ п/п	Напрямок вдосконалення	Заходи реалізації
1	Удосконалення нормативно-правового забезпечення	Необхідно прийняти Закон України «Про фінансовий контроль», який би комплексно регулював питання організації та здійснення фінансового контролю на всіх рівнях. Важливим є розробка та затвердження єдиних стандартів фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів. Слід забезпечити чітке розмежування повноважень контролюючих органів для уникнення дублювання функцій.
2	Розвиток інституційного забезпечення	Доцільно посилити роль Рахункової палати у здійсненні зовнішнього контролю за використанням коштів місцевих бюджетів. Необхідно створити підрозділи внутрішнього аудиту в усіх органах місцевого самоврядування та забезпечити їх функціональну незалежність.
3	Впровадження ризик-орієнтованого підходу	Потрібно розробити методiku оцінки ризиків при плануванні контрольних заходів та впровадити систему раннього виявлення ризиків порушень бюджетного законодавства. Важливо фокусувати контрольні заходи на найбільш ризикових сферах використання бюджетних коштів.
4	Посилення превентивного контролю	Необхідно розширити консультативну функцію контролюючих органів та проводити регулярні навчання для посадових осіб органів місцевого самоврядування з питань бюджетного законодавства. Варто розробити методичні рекомендації щодо запобігання типовим порушенням.
5	Розвиток внутрішнього аудиту	Слід затвердити стандарти внутрішнього аудиту для органів місцевого самоврядування та забезпечити підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів. Необхідно розширити сферу внутрішнього аудиту на оцінку ефективності та результативності використання бюджетних коштів.
6	Впровадження сучасних інформаційних технологій	Доцільно створити єдину інформаційну систему фінансового контролю та автоматизувати процеси моніторингу й аналізу бюджетних витрат. Варто застосовувати технології аналізу великих даних для виявлення аномалій та потенційних порушень.
7	Розширення участі громадськості	Важливо забезпечити прозорість та доступність інформації про результати контрольних заходів, залучати громадські організації до моніторингу використання бюджетних коштів та створити ефективні механізми громадського контролю за бюджетними витратами.
8	Посилення відповідальності за порушення бюджетного законодавства	Необхідно удосконалити механізми притягнення до відповідальності за фінансові порушення та забезпечити невідворотність відшкодування збитків, завданих місцевим бюджетам. Слід посилити персональну відповідальність посадових осіб органів місцевого самоврядування.

Джерело: розроблено авторами на основі проведеного дослідження

На основі проведеного аналізу та систематизації напрямів удосконалення механізмів фінансового контролю, представлених у Таблиці 1, варто зазначити, що підвищення ефективності контролю за використанням коштів місцевих бюджетів потребує комплексного підходу з одночасним впровадженням змін у нормативно-правовій, інституційній та методологічній сферах.

Особливу увагу слід приділити розвитку превентивних механізмів контролю та забезпеченню належної координації між різними суб'єктами контролю.

Висновки. В умовах децентралізації ефективність механізмів фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів набуває особливого значення для забезпечення фінансової дисципліни та цільового використання бюджетних коштів.

Аналіз сучасного стану фінансового контролю свідчить про наявність суттєвих проблем у цій сфері, зокрема: недосконалість нормативно-правового забезпечення, дублювання контрольних функцій, недостатній розвиток внутрішнього аудиту, низький рівень кваліфікації посадових осіб, відсутність ефективної системи оцінки ризиків, недостатнє застосування сучасних інформаційних технологій та низький рівень прозорості.

Порівняльний аналіз вітчизняного та зарубіжного досвіду виявив ключові відмінності у підходах до організації фінансового контролю, зокрема щодо акцентів на превентивному контролі, розвитку внутрішнього аудиту, застосування ризик-орієнтованого підходу та аудиту ефективності. Основними напрямками вдосконалення механізмів фінансового контролю в Україні мають стати: удосконалення нормативно-правового та інституційного забезпечення, впровадження ризик-орієнтованого підходу, посилення превентивного контролю, розвиток внутрішнього аудиту, впровадження сучасних інформаційних технологій, розширення участі громадськості та посилення відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Реалізація запропонованих напрямів дозволить підвищити ефективність механізмів фінансового контролю за використанням коштів місцевих бюджетів, забезпечити прозорість та підзвітність у бюджетній сфері, а також сприятиме досягненню цілей реформи децентралізації щодо ефективного управління публічними фінансами на місцевому рівні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2009. 424 с.
2. Стефанюк І.Б. Державний фінансовий контроль: проблеми ідентифікації й визначення системи. *Фінанси України*. 2009. № 11. С. 82–89.
3. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення: 05.05.2025).
4. Звіт про результати діяльності Державної аудиторської служби України за 2024 рік. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/3754> (дата звернення: 05.05.2025).
5. Дрозд І.К., Шевчук В.О. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. Київ: ТОВ «Імекс-ЛТД», 2007. 304 с.
6. Піхоцький В.Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики: монографія. Львів: Видавництво НУ «Львівська політехніка», 2014. 336 с.
7. Звіт про стан розвитку державного внутрішнього фінансового контролю в Україні за 2023 рік. Міністерство фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/reports> (дата звернення: 05.05.2025).
8. Лисяк Л.В. Розвиток міжбюджетних відносин в Україні в умовах податкового реформування. *Економічний простір*. 2014. № 81. С. 125–137.
9. Хомутенко А.В. Система фінансового контролю за використанням бюджетних коштів в Україні: монографія. Одеса: Атлант, 2009. 272 с.
10. Барський Ю.М., Чуль О.М. Система державного фінансового контролю: функціонування, проблематика, оптимізація. *Економічний простір*. 2011. № 45. С. 193–202.
11. Дмитренко Г.В. Проблеми удосконалення державного фінансового контролю в контексті зарубіжного досвіду. *Інвестиції: практика та досвід*. 2009. № 9. С. 54–58.
12. Басанцов І.В. Розвиток державного фінансового контролю в умовах ринкової економіки України: монографія. Суми: ВВП «Мрія-1» ТОВ, 2008. 326 с.
13. Шевченко Н.В. Реформування системи державного фінансового контролю в Україні: проблеми та перспективи. *Вісник Української академії банківської справи*. 2011. № 2(35). С. 108–115.