

УДК 351.72:336.148:352.07

DOI: <https://doi.org/10.31470/2786-6246-2026-17-105-115>

Косареви́ч Назар, кандидат економічних наук, доцент, докторант кафедри публічного управління, адміністрування і національної безпеки Івано-Франківського національного технічного університету нафти і газу

Kosarevych Nazar, PhD in Economics, the title of associate professor, Doctoral student of the Department of Public Administration, Management and National Security of the Ivano-Frankivsk National Technical University of Oil and Gas

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0004-9840-9732>

ДЕРЖАВНІ МЕХАНІЗМИ КОНТРОЛЮ, АУДИТУ ТА ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ

STATE MECHANISMS OF CONTROL, AUDIT AND PERFORMANCE EVALUATION OF THE USE OF BUDGET FUNDS AT THE LOCAL LEVEL

Анотація. У статті обґрунтовано напрями удосконалення державних механізмів контролю, аудиту та оцінювання ефективності використання бюджетних коштів на місцевому рівні в умовах воєнного стану, фінансової децентралізації та зростання відповідальності територіальних громад за якість публічних послуг. Визначено, що чинна система охоплює казначейський контроль, внутрішній контроль і внутрішній аудит розпорядників, державний фінансовий аудит, інспектування, моніторинг закупівель, оцінювання бюджетних програм, контроль місцевих рад і громадський нагляд. Однак ці елементи контролю часто функціонують фрагментарно та без загального впливу на результати перевірок.

Для підвищення їх дієвості на основі структурно-функціонального, порівняльного, статистичного та кейсового аналізу систематизовано повноваження суб'єктів контролю за стадіями бюджетного процесу. Досліджено динаміку доходів загального фонду місцевих бюджетів України та Івано-Франківської області за 2016–2025 рр. у взаємозв'язку з результатами контрольних заходів Держаудитслужби. Здійснено поглиблений аналіз проведених перевірок на матеріалах Івано-Франківської області, зокрема Калуської і Коломийської територіальних громад. Установлено, що основними зонами ризику є неповнота мобілізації доходів від землі та комунального майна, слабе планування видатків, формальність результативних показників, недостатня узгодженість бюджетних програм зі стратегічними цілями, несвоєчасне реагування на рекомендації аудиту та обмежена інституційна спроможність невеликих громад. Запропоновано ризик-орієнтовану модель безперервного управлінського циклу, яка поєднує ідентифікацію ризиків, превентивний контроль, моніторинг виконання, аудит ефективності, коригувальне рішення та публічне підтвердження результатів. Сформовано систему показників, структурованих за основними напрямками оцінювання: дотримання законності, економність і продуктивність використання бюджетних ресурсів, результативність їх спрямування, якість надання публічних послуг, прозорість управлінських процесів та рівень виконання наданих рекомендацій. Практичне значення підходу полягає в можливості його застосування виконавчими органами місцевих рад для формування реєстру бюджетних ризиків, планування внутрішнього аудиту, перегляду паспортів бюджетних програм і підготовки відкритого звіту про ефективність використання коштів.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, державний фінансовий аудит, місцеві бюджети, територіальна громада, внутрішній контроль, оцінювання ефективності, бюджетна програма, ризик-орієнтований підхід.

ISSN 2786-6246 (print)
ISSN 2786-9091 (online)

Copyright © The Author(s). This is an open access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution License 4.0 (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>)

*Corresponding author



Abstract. The article substantiates directions for improving state mechanisms of control, audit and performance evaluation of local budget expenditure under martial law, fiscal decentralisation and the growing responsibility of territorial communities for public service delivery. The current Ukrainian framework combines treasury controls, managerial internal control, internal audit, state financial audit, inspections, public procurement monitoring, programme performance evaluation, oversight by local councils and public scrutiny. However, these components frequently operate as separate procedures and do not form a continuous decision-making cycle. Structural-functional, comparative, statistical and case-study methods were applied to map institutional responsibilities across the stages of the budget process and to assess recent fiscal and audit evidence. The dynamics of general-fund local budget revenues in Ukraine and Ivano-Frankivsk region for 2016-2025 were examined together with the results of State Audit Service control activities. Particular attention was paid to Ivano-Frankivsk region and the cases of Kalush and Kolomyia territorial communities. The analysis identifies recurrent risk areas: incomplete mobilisation of land and municipal property revenue, weak expenditure planning, output-focused performance indicators, poor alignment between budget programmes and strategic priorities, delayed implementation of audit recommendations, and limited professional capacity in smaller communities. A risk-oriented model of a continuous management cycle is proposed. It links risk identification, preventive control, implementation monitoring, performance audit, corrective managerial action and public verification of results. A balanced set of indicators is developed for legality, economy, efficiency, effectiveness, service quality, transparency and implementation of recommendations. The practical value of the proposed approach lies in its direct applicability by local executive bodies when developing budget-risk registers, planning internal audit assignments, revising programme passports, prioritising external audit attention and publishing community performance reports. The model shifts the emphasis from detecting violations after resources have been spent to preventing losses and demonstrating the public value generated by each budget programme.

Keywords: state financial control, performance audit, local budgets, territorial community, internal control, programme budgeting, performance evaluation, risk-oriented approach.

Постановка проблеми. Фінансова децентралізація істотно розширила ресурсну базу і управлінську автономію територіальних громад, але водночас перенесла на місцевий рівень значну частину ризиків, пов'язаних із плануванням доходів, закупівлями, управлінням комунальним майном для досягнення суспільно значущих результатів. В умовах воєнного стану до традиційних бюджетних ризиків додалися нестабільність податкової бази, вимушене коригування пріоритетів, необхідність фінансування цивільного захисту, підтримки внутрішньо переміщених осіб і відновлення інфраструктури. Тому дотримання законності під час здійснення операцій з бюджетними коштами є необхідною, проте недостатньою умовою їх належного використання. Важливого значення набуває також оцінювання того, наскільки ефективно використані бюджетні ресурси забезпечують надання своєчасних, доступних і якісних публічних послуг, а досягнуті результати відповідають реальним потребам населення територіальної громади.

Масштаб місцевих фінансів підтверджує системний характер проблеми. Доходи загального фонду місцевих бюджетів України без міжбюджетних трансфертів зросли з 351,9 млрд грн у 2021 р. до 514,0 млрд грн у 2025 р., або на 46,1 % [11]. Розширення ресурсної бази посилює вимоги до підзвітності, оскільки навіть невелика частка неефективних рішень у масштабі системи означає значні втрати суспільної вартості. За даними Держаудитслужби, у 2024 р. під час 64 державних фінансових аудитів бюджетів територіальних громад і 15 ревізій місцевих бюджетів було охоплено понад 209 млрд грн. Виявлені операції з порушеннями та недоліками оцінено майже у 14 млрд грн, у тому числі сума втрат або збитків становила близько 1,2 млрд грн [12]. Отже, завдання держави полягає не лише у збільшенні кількості контрольних заходів, а у формуванні механізму, який попереджає повторення типових причин неефективності.

На практиці контроль, аудит та оцінювання бюджетних програм часто здійснюються як відносно самостійні процеси, без належного взаємозв'язку та узгодження між ними. Казначейство

перевіряє наявність асигнувань і правильність оформлення документів; фінансовий підрозділ контролює виконання розпису; головний розпорядник готує паспорт та звіт; внутрішній аудитор оцінює систему управління; Держаудитслужба досліджує законність і ефективність; місцева рада заслуховує звіти; громадськість аналізує відкриті дані. Проте висновок одного суб'єкта не завжди стає вхідною інформацією для іншого, а виконання рекомендацій не пов'язується з наступним бюджетним рішенням. Саме ця інституційна роз'єднаність знижує превентивний ефект контролю та обумовлює необхідність інтегрованого підходу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наукові дослідження місцевого фінансового контролю розвиваються у кількох взаємопов'язаних напрямках. Міжнародну методологічну основу аудиту ефективності формує ISSAI 300, який орієнтує контроль на оцінювання економності, продуктивності та результативності і охоплює планування, проведення, звітування та подальший контроль виконання рекомендацій [9]. Н. Баріда, Л. Демиденко, Н. Медведкова, Ю. Наконечна і Д. Третяк доводять, що прозорість місцевих бюджетів має охоплювати не лише оприлюднення документів, але і зрозумілість інформації, участь громадян і доступність результатів бюджетної політики [10]. Підхід ОЕСР до якісних бюджетних інституцій акцентує увагу на реалістичності планування, надійності виконання, прозорості та використанні оцінювання для поліпшення виконавчих рішень [8]. Отже, контроль доцільно розглядати не як відокремлену перевірку, а як елемент системи управління результатами.

Наявні публікації ґрунтовно висвітлюють правові засади контролю, прозорість і внутрішній аудит, однак недостатньо розробленим залишається питання їх поєднання в єдиний цикл управлінського реагування на рівні громади. Окремого уточнення потребують: розподіл функцій між суб'єктами контролю; перехід від формального порівняння планових і фактичних показників до оцінювання суспільної корисності; використання результатів зовнішнього аудиту для коригування місцевих процедур; диференціація виконавчих рішень залежності від кадрової та фінансової спроможності громад. Практичну вагу має також регіональна конкретизація, оскільки однакові законодавчі норми діють у громадах з різним масштабом бюджету, структурою доходів і доступом до фахівців.

Мета статті. Метою статті є обґрунтування ризик-орієнтованої моделі контролю, аудиту і оцінювання ефективності використання місцевих бюджетних коштів з формуванням системи показників для громад. Для цього систематизовано механізми контролю, проаналізовано бюджетну статистику і результати державного фінансового контролю, визначено типові ризики на прикладі Івано-Франківської області з пропонуванням управлінського циклу оцінювання.

Виклад основного матеріалу. У межах статті державний механізм контролю, аудиту та оцінювання ефективності визначено як сукупність взаємопов'язаних нормативно-правових, організаційних, методичних та інформаційних інструментів, за допомогою яких держава забезпечує законність, прозорість і результативність формування, розподілу та використання ресурсів місцевих бюджетів. Його інституційна побудова охоплює два взаємопов'язані рівні. На державному рівні механізм реалізується через законодавче регулювання, бюджетну політику Міністерства фінансів України, казначейське обслуговування, державний фінансовий контроль, зовнішній аудит у межах повноважень Рахункової палати та функціонування державних цифрових систем. На рівні територіальної громади він конкретизується у бюджетному регламенті, реєстрі ризиків, процедурах внутрішнього контролю і аудиту, моніторингу бюджетних програм та на контролі виконання рекомендацій.

Правову основу контролю та аудиту формує Бюджетний кодекс України, який закріплює принцип ефективності та результативності бюджетної системи, відповідальність керівників-розпорядників бюджетних коштів за організацію внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, застосування програмно-цільового методу, казначейське обслуговування та контроль на всіх стадіях бюджетного процесу [1]. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» визначає завдання і повноваження органів державного фінансового контролю [2]. Порядок проведення державного фінансового аудиту місцевих бюджетів

передбачає оцінювання законності та ефективності формування і виконання місцевого бюджету, достовірності фінансової та бюджетної звітності, стану внутрішнього контролю і аудиту, а також управління комунальними ресурсами [4]. Отже, предмет такого аудиту не обмежується перевіркою правомірності окремої касової операції, а охоплює обґрунтованість управлінських рішень, які передували здійсненню видатків або спричинили недоотримання доходів. Відповідно, ефективність місцевого бюджетного управління передбачає не лише законне здійснення видатків, а й повноту мобілізації доходів, обґрунтованість розподілу ресурсів та досягнення суспільно значущих результатів.

Основні засади функціонування внутрішнього контролю у розпорядників бюджетних коштів, затверджені постановою Кабінету Міністрів України № 1062, з орієнтацією розпорядників на формування належного внутрішнього середовища, управління ризиками, здійснення контрольних заходів, інформаційний обмін і постійний моніторинг [5]. Порядок, затверджений постановою Кабінету Міністрів України № 1001, регулює утворення та діяльність підрозділів внутрішнього аудиту в державних органах і місцевих державних адміністраціях [6]. Водночас Бюджетний кодекс України передбачає утворення розпорядником бюджетних коштів самостійного структурного підрозділу внутрішнього аудиту, безпосередньо підпорядкованого і підзвітного його керівнику [1]. Практична реалізація цієї вимоги на рівні громад залежить від їх кадрової, фінансової та організаційної спроможності. Поєднання аудиторських функцій з поточною фінансовою або операційною діяльністю послаблює функціональну незалежність і створює ризик самооцінювання власних рішень та операцій.

За стадіями бюджетного процесу досліджуваний механізм охоплює бюджетний регламент і перевірку обґрунтованості бюджетних запитів на етапі планування; розгляд проєкту бюджету місцевою радою та її постійними комісіями під час затвердження; казначейський, фінансовий і закупівельний контроль у процесі виконання; внутрішній контроль та аудит у системі розпорядника; зовнішній державний фінансовий аудит; публічне звітування та контроль виконання рекомендацій. Жоден суб'єкт не забезпечує весь контрольний цикл самостійно. Казначейство перевіряє відповідність платіжних документів бюджетним асигнуванням і зареєстрованим зобов'язанням; внутрішній контроль супроводжує щоденне прийняття та виконання рішень; внутрішній аудит надає незалежну оцінку надійності системи; Держаудитслужба встановлює порушення, недоліки й системні причини їх виникнення; місцева рада та громадськість здійснюють представницький і публічний контроль за одержаними результатами. Отже, дієвість механізму залежить від обміну інформацією між його ланками, чіткого розмежування повноважень і перевірки виконання рекомендацій [1–7].

Масштаб виявлених проблем підтверджує результати державного фінансового контролю. У 2024 р. аудитами місцевих бюджетів було охоплено ресурс обсягом близько 209 млрд грн. В результаті було встановлено порушень і недоліків на суму більше 14 млрд грн, зокрема, втрати і збитки становили близько 1,2 млрд грн [12]. Співвідношення виявлених порушень і недоліків до охопленого контролем ресурсу досягло близько 6,7 %, а втрат і збитків – близько 0,6 %. Водночас ці показники не можна поширювати на всю сукупність місцевих бюджетів, оскільки об'єкти контрольних заходів добираються з урахуванням установлених ризиків.

Оцінювання бюджетних програм є сполучною ланкою між фінансовим контролем та управлінням результатами. Методичні рекомендації Міністерства фінансів України № 608 передбачають здійснення моніторингу, аналізу і контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів [7]. Бюджетний кодекс України і зазначені рекомендації орієнтують оцінювання на систему показників затрат, виробленого продукту, ефективності та якості [1; 7]. Проте поширеною проблемою залишається домінування операційних індикаторів, зокрема кількості перевірених установ, проведених заходів, одержувачів послуг або обсягу освоєних коштів. Такі показники підтверджують виконання запланованих дій, але не дають змоги встановити покращення доступності, якості та безпечності послуг, рівень задоволеності користувачів та суспільний добробут. Тому оцінювання має ґрунтуватися не лише на рівні касового виконання, але

і, насамперед, на логічному зв'язку «проблема громади – мета – ресурс – продукт – результат – суспільний ефект».

Дані табл. 1 засвідчують довгострокове номінальне зростання фінансового ресурсу місцевого самоврядування. Упродовж 2016–2025 рр. доходи загального фонду місцевих бюджетів України без трансфертів збільшилися з 146,6 до 514,0 млрд грн, або у 3,5 раза [11]. В Івано-Франківській області відповідний показник зріс із 3033,5 до 13867,3 млн грн, тобто у 4,6 раза. Найвищі річні темпи приросту в області зафіксовано у 2017 р. – 38,0 %, 2022 р. – 31,7 % та 2025 р. – 20,9 %.

Наведені показники відображають номінальну динаміку. Їх міжрічна зіставність обмежена інфляційними, адміністративно-територіальними, воєнними та податковими змінами. Тому зростання надходжень не слід автоматично ототожнювати з підвищенням реальної фінансової спроможності громад. Водночас зростання доходів не супроводжувалося стабільним виконанням уточнених планових показників. З дев'яти років, охоплених аналізом, у семи фактичні надходження були нижчими за планові. Найбільше недовиконання зафіксовано у 2020 р.: до бюджету області не надійшло 544,0 млн грн, а рівень виконання плану становив 92,2 %. Перевиконання спостерігалось лише у 2017 та 2022 рр. – відповідно на 73,1 і 253,5 млн грн.

Таблиця 1.

**Динаміка фактичних доходів загального фонду місцевих бюджетів України та виконання уточненого плану в Івано-Франківській області у 2016–2025 рр.
(без міжбюджетних трансфертів)**

Рік	Україна, млрд грн	План Івано-Франківська область, млн грн	Факт Івано-Франківська область, млн грн	Виконання плану, %	Абсолютне відхилення, млн грн	Темп приросту фактичних доходів, %
2016	146,6	2847,40	3033,50	106,5	+186,1	–
2017	191,9	4113,60	4186,70	101,8	+73,1	38,0
2018	233,9	5240,30	5088,30	97,1	–152,1	21,5
2019	275,0	6211,60	5975,30	96,2	–236,2	17,4
2020	290,0	6966,60	6422,50	92,2	–544,1	7,5
2021	351,9	8169,30	7822,80	95,8	–346,5	21,8
2022	398,1	10049,20	10302,70	102,5	253,5	31,7
2023	441,9	11886,10	11497,00	96,7	–389,1	11,6
2024	451,0	11858,50	11471,10	96,7	–387,4	–0,2
2025	514,0	14282,80	13 867,30	97,1	–415,5	20,9

Джерело: складено та розраховано автором за [11]; [13]

У 2023–2025 рр. спостерігалось систематичне недовиконання уточненого плану: рівень його реалізації становив 96,7 %, 96,7 % і 97,1 %, а сукупний обсяг недоотриманих доходів досяг 1192,0 млн грн. Це свідчить про необхідність посилення контролю за обґрунтованістю бюджетних прогнозів, запровадження щомісячного моніторингу ризиків та своєчасного коригування планових показників.

Номінальне скорочення доходів області у 2024 р. на 0,2 % потребує обережного трактування, оскільки воно значною мірою пов'язане зі зміною порядку зарахування ПДФО з грошового забезпечення військовослужбовців. Тому оцінювання ефективності бюджетного управління має враховувати не лише абсолютну динаміку надходжень, але і зміни податкового законодавства, бюджетної бази та макроекономічних умов. Для конкретизації зазначених ризиків доцільно звернутися до результатів аудитів окремих територіальних громад. Виявлені порушення та відповідні контрольні висновки узагальнені в табл. 2.

Приклад Калуської міської територіальної громади ілюструє критичну важливість контролю дохідної частини [14]. Накопичення 205,3 млн грн несплаченої орендної плати за наявності формалізованих договорів означає, що контроль не забезпечив своєчасного переходу від виявлення прострочення до претензії, позову та стягнення.

Таблиця 2.

**Ідентифіковані бюджетні ризики та контрольні висновки про результати аудитів
Калуської і Коломийської громад**

Громада	Сфера ризику	Установлений факт	Наслідок, млн грн	Контрольне реагування
Калуш	Орендна плата; пряме недоотримання доходів	За трьома договорами оренди понад 600 га передбачений договорами річний обсяг орендної плати становив 42,5 млн грн на рік; фактично орендар сплатив 4,4 тис. грн за весь період	205,3 – не отримано бюджетом унаслідок несвоєчасної претензійно-позовної роботи	Щомісячна звірка договорів і платежів; автоматичний сигнал про прострочення; претензія і позов за затвердженим строком
Калуш	Користування землею після завершення договорів; упущений дохід	Користування ділянками тривало після припинення договірних відносин	Понад 80,0 – недоотримані доходи	Реєстр строків договорів; контроль повернення або переоформлення ділянки; акт користування та розрахунок збитків
Калуш	Інші користувачі землі; неповнота адміністрування	Не забезпечено повного нарахування і стягнення платежів з інших користувачів земель	Понад 20,0 – втрати доходів; загалом понад 300	Щоквартальна звірка реєстру земель, кадастру й податкових даних; персональна відповідальність
Коломия	Ліквідність і зобов'язання; ризик неефективного розподілу	Кошти загального фонду передавалися до бюджету розвитку за наявності заборгованості за чинними зобов'язаннями	171,0 – перерозподілений ресурс	Тест ліквідності перед передачею; реєстр зобов'язань; погодження лише після забезпечення першо-чергових видатків
Коломия	Комунальні підприємства; неефективні витрати	Фінансова підтримка та використання ресурсів КП не були належно пов'язані з вимірюваними результатами	78,0 – неефективне використання	Фінансові й сервісні KPI; контрактні цілі керівників; квартальний аналіз собівартості та результатів
Коломия	Земля, реклама і майно; упущена вигода	Недостатньо використано земельно-майнову дохідну базу та рекламні платежі	42,0 – упущені доходи; загалом аудит – близько 291,5	Щорічна інвентаризація активів; актуалізація оцінки й ставок; план мобілізації доходів із відповідальними

Примітка: аудит Коломийської та Калуської громад охоплював 2021–2025 рр. Наведені суми характеризують різні види наслідків – прямі втрати, недоотримані доходи, упущені вигоди та неефективні витрати. Показники за кейсами не підсумовуються, оскільки окремі складові можуть перетинатися за економічним змістом.

Джерело: систематизовано та аналітично узагальнено автором за [14]; [15]

Подальше користування ділянками після завершення договорів показує другий розрив – між юридичним статусом землі та фактичним землекористуванням. Тому електронний реєстр має бути не архівом документів, а контрольним інструментом з датою наступної дії, сумою очікуваного платежу, статусом заборгованості та визначеним відповідальним.

У Коломийській міській територіальній громаді ми бачимо іншу конфігурацію ризику – не стільки незаконність окремої операції, скільки недостатню обґрунтованість управлінського рішення [15]. Передача 171,1 млн грн до бюджету розвитку за наявності чинних зобов'язань потребує попереднього тесту ліквідності; підтримка комунальних підприємств на 77,9 млн грн – перевірки собівартості, результатів і альтернатив; 41,9 млн грн упущених земельно-майнових доходів – повної інвентаризації активів. Аудиторський висновок має окремо класифікувати прямі втрати, неефективні витрати й упущену вигоду, щоб не допустити подвійного рахунку та визначити належний спосіб реагування для кожної категорії.

За результатами проведеного дослідження виокремлено п'ять системних розривів у механізмах контролю, аудиту та оцінювання використання бюджетних ресурсів територіальних громад: інформаційний – відсутність автоматичного зіставлення даних про договори, платежі, майно та зобов'язання; цільовий – невідповідність паспорта програми стратегічній проблемі; часовий – запізніле реагування на накопичені відхилення; інституційний – залежність контрольної функції від виконавця операції; коригувальний – відсутність прямого зв'язку між виконанням аудиторських рекомендацій і подальшим фінансуванням. Для мінімізації цих ризиків запропоновано цикл, що об'єднує превентивні, моніторингові, аудиторські та коригувальні заходи, послідовність логічних рішень представлено на рис. 1.

Модель реалізується через п'ять пов'язаних інструментів. Єдиний реєстр ризиків, що оновлюється щокварталу, фіксує подію, причину, можливий вплив, імовірність, наявний контроль, відповідального та строк реагування. Контрольна карта бюджетного рішення до затвердження програми або значної закупівлі підтверджує проблему, цільову групу, альтернативи, повну вартість життєвого циклу, кінцевий результат і джерело його перевірки. Поточний моніторинг зіставляє базове, планове й фактичне значення не лише касових, але і операційних та суспільних показників.

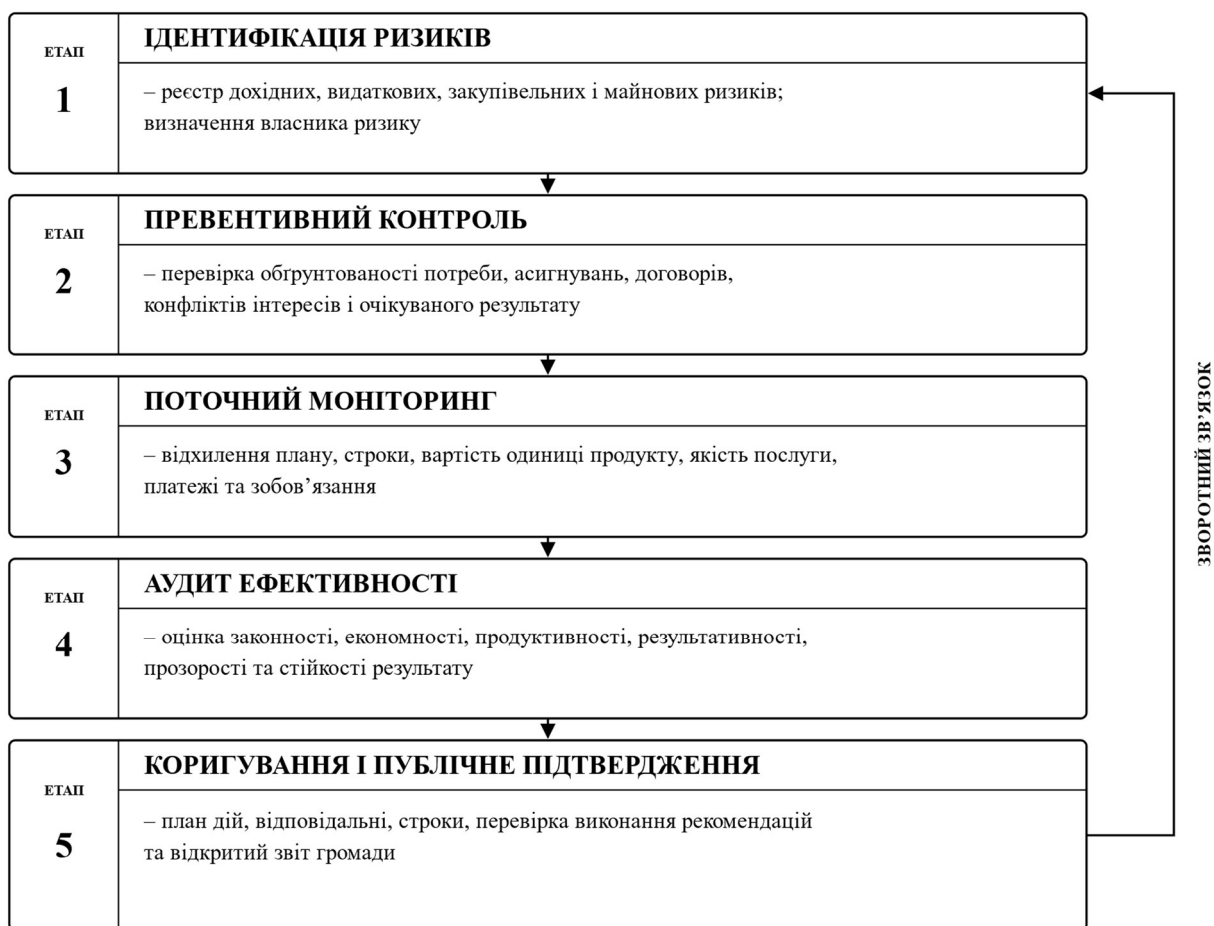


Рисунок 1. Ризик-орієнтований цикл контролю та оцінювання ефективності в територіальній громаді

[Джерело: сформовано автором]

Аудит ефективності спрямований на встановлення причин відхилень фактичних результатів від запланованих, оцінювання обґрунтованості прийнятих рішень та можливих альтернатив, визначення рівня охоплення цільових груп відповідними послугами і стійкості досягнутих результатів. За результатами аудиту керівник відповідного органу чи установи затверджує план заходів щодо усунення виявлених недоліків та реалізації наданих рекомендацій. Фінансовий орган, своєю чергою, враховує стан їх виконання під час розгляду наступних бюджетних запитів, тоді як

органи місцевого самоврядування забезпечують оприлюднення підтверджених результатів з урахуванням установлених безпекових обмежень [8]; [10].

Практичне застосування зазначених інструментів потребує єдиних критеріїв і вимірюваних показників для ухвалення подальших управлінських рішень. Рекомендовану систему оцінювання наведено в табл. 3.

Таблиця 3.

**Рекомендована система оцінювання ефективності бюджетної програми,
що реалізується в територіальній громаді**

Блок	Ключове питання	Приклади показників	Рішення за результатом
Законність	Чи дотримано бюджетні, закупівельні та майнові процедури?	Кількість, сума порушень; частка операцій із належним контрольним слідом	Усунення порушення; зміна процедури; відповідальність
Економність	Чи придбано ресурси за обґрунтованою ціною та без зайвих витрат?	Відхилення ціни від ринку; економія конкуренції; витрати життєвого циклу	Перегляд специфікації, способу закупівлі або договору
Продуктивність	Який обсяг продукту отримано на одиницю ресурсу?	Вартість одиниці послуги; продуктивність персоналу; строк виконання	Оптимізація процесу й нормативів
Результативність	Наскільки досягнуто ціль і розв'язано проблему?	Частка досягнутих кінцевих показників; зміна базового стану	Продовження, коригування або припинення програми
Якість і доступність	Чи відповідає послуга стандарту та потребам різних груп?	Скарги; задоволеність; охоплення; безбар'єрність; безперервність	Зміна стандарту послуги та цільової групи
Прозорість	Чи можна незалежно перевірити рішення і результат?	Своєчасність публікації; повнота паспорта і звіту; відкритість наборів даних	Відновлення даних; громадське обговорення
Реагування	Чи виконано рекомендації та усунуто причину ризику?	Частка виконаних рекомендацій у строк; підтверджений економічний ефект	Закриття ризику або повторний аудит

Джерело: сформовано автором за [4; 7; 8]

Запропонована система не передбачає механічного зведення всіх вимірів до одного бала. Інтегральний показник може приховати критичне порушення: висока результативність не компенсує незаконність, а повне касове виконання – низьку якість послуги. Доцільно застосовувати профіль із семи блоків і правило «критичного порога»: якщо за законністю, безпекою або достовірністю даних встановлено суттєвий ризик, програма не може отримати позитивну загальну оцінку до усунення виявлених порушень. Для інших блоків використовуються рівні – належний, що потребує коригування, критичний – із письмовим обґрунтуванням і доказами.

Слід розмежовувати ефект контрольного органу та ефект бюджетної програми. Для контролю вимірюються ризик-орієнтованість відбору, виконання рекомендацій, відшкодовані й попереджені втрати, повторюваність порушень і строк реагування; для програми – кінцевий суспільний результат, вартість, якість, охоплення, доступність і стійкість послуги. Велика сума виявлених порушень сама по собі не доводить ефективності контролю: зріла система зменшує їх повторюваність. Організаційна форма також має відповідати масштабу громади: у великій громаді – незалежний підрозділ внутрішнього аудиту, у середній – уповноважена функціонально незалежна особа або невеликий підрозділ, у малих громадах – спільна міжмуніципальна аудиторська служба. Цифрова контрольна панель повинна зіставляти бюджет, договори, закупівлі, платежі, землю, майно, заборгованість і статус рекомендацій та автоматично сигналізувати про критичні відхилення.

Реалізацію моделі доцільно здійснювати поетапно. На першому етапі місцева рада затверджує політику внутрішнього контролю, бюджетний регламент і порядок моніторингу рекомендацій. На другому – виконавчі органи описують ключові процеси, формують ризик-реєстр і визначають власників ризиків. На третьому – переглядаються паспорти найбільш ресурсомістких і суспільно важливих програм із заміною формальних показників на показники результату та якості. На четвертому – план внутрішнього аудиту формується за ризиками, а результати аудиту включаються до бюджетного календаря. На п'ятому – публікується щорічний звіт про ефективність і стан виконання рекомендацій. Для Івано-Франківської області пілотування доцільно розпочати з земельних доходів, управління комунальними підприємствами, величиною капітальних видатків і закупівель, оскільки саме ці сфери проявилися у наведених вище прикладах.

На державному рівні потрібні чотири взаємопов'язані рішення. По-перше, слід уніфікувати мінімальні вимоги до внутрішнього контролю в органах місцевого самоврядування, не позбавляючи громади права обирати організаційну модель.

По-друге, варто створити типовий цифровий модуль реєстру ризиків і виконання аудиторських рекомендацій, обов'язково сумісний з відкритими бюджетними системами. По-третє, державний фінансовий аудит місцевих бюджетів має частіше застосовувати тематичний міжгромадський аналіз, який порівнює вартість і якість однотипних послуг та поширює кращі рішення. По-четверте, трансфери й фінансування відновлення доцільно супроводжувати пропорційними контрольними умовами: чим вищий фінансовий та репутаційний ризик, тим глибшими мають бути попередня оцінка, моніторинг і незалежне підтвердження результату.

Висновки. Державні механізми контролю, аудиту та оцінювання ефективності використання місцевих бюджетних коштів в Україні мають розвинену нормативну основу, але їх практична результативність знижується через фрагментарність процедур, нерівну інституційну спроможність громад і слабкий зв'язок між аудиторським висновком та наступним бюджетним рішенням. Динаміка 2016–2025 рр. свідчить про суттєве зростання фінансового ресурсу місцевих бюджетів одночасно зі значним обсягом установлених порушень, недоліків, неефективних операцій та упущених доходів. Це вимагає зміщення акценту з моменту фіксації порушень на їх раннє попередження.

Результати дослідження практики управління бюджетними ресурсами Калуської та Коломийської територіальних громад засвідчили, що ключові ризики виникають не лише на етапі здійснення видатків. Підвищення ефективності управління бюджетними ресурсами значною мірою залежить від належного адміністрування земельних і майнових надходжень, управління зобов'язаннями, ефективного планування діяльності комунальних підприємств та своєчасного перегляду цільових програм. Співставлення планових і фактичних показників виконання бюджету області свідчить, що навіть за стабільно високого рівня виконання важливим залишається врахування абсолютних обсягів недонадходжень та з'ясування причин їх виникнення. У цьому контексті оцінювання результативності державного фінансового контролю доцільно доповнювати показниками, що характеризують його превентивну спрямованість, реалістичність бюджетного планування та спроможність своєчасно виявляти й усувати системні причини відхилень.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні ризик-орієнтованої моделі безперервного циклу місцевого бюджетного управління, яка інтегрує реєстр ризиків, превентивний контроль, поточний моніторинг, аудит ефективності, коригувальне рішення та публічне підтвердження виконання рекомендацій. Запропоновано оцінювати бюджетні програми за профілем законності, економності, продуктивності, результативності, якості та доступності, прозорості та реагування, з застосуванням критичних порогів замість формального усереднення оцінок.

Практичне впровадження моделі потребує затвердження місцевої політики внутрішнього контролю, функціонально незалежного аудиту або міжмуніципальної аудиторської служби, перегляду результативних показників програм, цифрового зіставлення бюджетних і майнових даних та обов'язкового моніторингу рекомендацій. Перспективою подальших досліджень є

апробація системи показників у різних типах громад Івано-Франківської області, визначення порогових значень ризику та оцінювання фактичного впливу виконаних аудиторських рекомендацій на вартість і якість місцевих публічних послуг.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2456-17> (дата звернення: 02.06.2026).
2. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 № 2939-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2939-12> (дата звернення: 02.06.2026).
3. Про публічні закупівлі: Закон України від 25.12.2015 № 922-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/922-19> (дата звернення: 02.06.2026).
4. Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту місцевих бюджетів: постанова Кабінету Міністрів України від 12.05.2007 № 698. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/go/698-2007- %D0 %BF](https://zakon.rada.gov.ua/go/698-2007-%D0%BF) (дата звернення: 02.06.2026).
5. Про затвердження Основних засад функціонування внутрішнього контролю у розпорядників бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001: постанова Кабінету Міністрів України від 12.12.2018 № 1062. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/go/1062-2018- %D0 %BF](https://zakon.rada.gov.ua/go/1062-2018-%D0%BF) (дата звернення: 02.06.2026).
6. Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту: постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/go/1001-2011- %D0 %BF](https://zakon.rada.gov.ua/go/1001-2011-%D0%BF) (дата звернення: 02.06.2026).
7. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм: наказ Міністерства фінансів України від 17.05.2011 №608. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0608201-11#Text> (дата звернення: 02.06.2026).
8. OECD. Quality Budget Institutions: Developments in OECD Countries. Paris: OECD Publishing, 2025. DOI: <https://doi.org/10.1787/8e811202-en>.
9. INTOSAI. ISSAI 300: Performance Audit Principles. 2019. URL: <https://www.issai.org/pronouncements/issai-300-performance-audit-principles/> (дата звернення: 02.06.2026).
10. Barida N., Demydenko L., Nakonechna Y., Tretiak D., Miedviedkova N. Ensuring transparency and publicity of local budgets in Ukraine in the face of new challenges. *Amazonia Investiga*. 2024. Vol. 13, No. 73. P. 56–73. DOI: <https://doi.org/10.34069/AI/2024.73.01.5>.
11. Виконання доходів місцевих бюджетів: дані за 2016–2025 рр. Міністерство фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/vykonannya-dokhodiv-mistsevykh-byudzhetyv> (дата звернення: 02.06.2026).
12. Алла Басалаєва: у 2024 році Держаудитслужба охопила контролем та дослідженнями 3,6 трлн грн. Державна аудиторська служба України. 07.03.2025. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/news/5291> (дата звернення: 02.06.2026).
13. Оперативна інформація про стан надходження доходів місцевих бюджетів Івано-Франківської області: дані за 2016–2025 рр. Івано-Франківська обласна державна адміністрація. URL: <https://www.if.gov.ua/vikonannya-byudzhetu-if-oda/vikonannya-byudzhetu/dohodi/operativna-informaciya-pro-stan-nadhodzhennya-dohodiv-miscevih-byudzhetyv> (дата звернення: 02.06.2026).
14. Бюджет Калуша недоотримав третину мільярда гривень від оренди землі. Управління Західного офісу Держаудитслужби в Івано-Франківській області. 03.07.2025. URL: <https://if.dasu.gov.ua/ua/news/394> (дата звернення: 02.06.2026).
15. Бюджет під контролем: аудит показав недоліки в Коломийській громаді. Управління Західного офісу Держаудитслужби в Івано-Франківській області. 05.11.2025. URL: <https://if.dasu.gov.ua/ua/news/447> (дата звернення: 02.06.2026).

REFERENCES

1. Biudzhetni kodeks Ukrainy Zakon Ukrainy vid 08.07.2010 № 2456-VI [Budget Code of Ukraine: Law of Ukraine from July 08 2010, №2456-VI]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/go/2456-17> [in Ukrainian].
2. Pro osnovni zasady zdiisnennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini : Zakon Ukrainy vid 26.01.1993 № 2939-XII [On the basic principles of state financial control in Ukraine : Law of Ukraine from January 26 1993 № 2939-XII]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/go/2939-12> [in Ukrainian].
3. Pro publichni zakupivli: Zakon Ukrainy vid 25.12.2015 № 922-VIII [On public procurement: Law of Ukraine from December 25 2015, № 922-VIII]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/go/922-19> [in Ukrainian].
4. Pro zatverdzhennia Poriadku provedennia Derzhavnoiu audytorskoiu sluzhboiu, yii mizhrehionalnymy terytorialnymy orhanamy derzhavnoho audytu mistsevykh biudzhetyv: postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 12.05.2007 № 698 [On approval of the Procedure for conducting state financial audits of local budgets by the State Audit Service and its interregional territorial bodies : Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine from May 12 2007, № 698]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from [https://zakon.rada.gov.ua/go/698-2007- %D0 %BF](https://zakon.rada.gov.ua/go/698-2007-%D0%BF) [in Ukrainian].
5. Pro zatverdzhennia Osnovnykh zasad funktsionuvannia vnutrishnoho kontroliu u rozporiadnykh biudzhetnykh kosktiv ta vnesennia zmin do postanovy Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 28 veresnia 2011 r. № 1001 : postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 12.12.2018 № 1062 [On approval of the Basic Principles for the functioning of internal control in budget

- spending units and amendments to Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine №1001 from September 28 2011: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine from December 12 2018, № 1062]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/go/1062-2018-%D0%BF> [in Ukrainian].
6. Deiaki pytannia zdiisnennia vnutrishnoho audytu ta utvorennia pidrozdiliv vnutrishnoho audytu: postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 28.09.2011 № 1001 [Certain issues of conducting internal audit and establishing internal audit units: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine from September 28 2011, № 1001]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/go/1001-2011-%D0%BF> [in Ukrainian].
 7. Pro zatverdzhennia Metodichnykh rekomendatsii shchodo zdiisnennia otsinky efektyvnosti biudzhetykh prohram : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 17.05.2011 № 608 [On approval of the Methodological Recommendations for evaluating the effectiveness of budget programmes: Order of the Ministry of Finance of Ukraine from May 17 2011, № 608]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0608201-11#Text> [in Ukrainian].
 8. OECD. Quality Budget Institutions: Developments in OECD Countries. Paris: OECD Publishing. DOI: <https://doi.org/10.1787/8e811202-en> [in English].
 9. INTOSAI. ISSAI 300: Performance Audit Principles. 2019. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://www.issai.org/pronouncements/issai-300-performance-audit-principles/> [in English].
 10. Barida, N., Demydenko, L., Nakonechna, Y., Tretiak, D., & Miedviedkova, N. (2024). Ensuring transparency and publicity of local budgets in Ukraine in the face of new challenges. *Amazonia Investiga*, 13, 73, 56–73. DOI: <https://doi.org/10.34069/AI/2024.73.01.5> [in English].
 11. Ministerstvo finansiv Ukrainy. Vykonnannia dokhodiv mistsevykh biudzhetyv: dani za 2016–2025 rr. [Execution of local budget revenues: data for 2016–2025]. *mof.gov.ua*. Retrieved from <https://mof.gov.ua/uk/vykonnannia-dokhodiv-mistsevykh-biudzhetyv> [in Ukrainian].
 12. Derzhavna audytorska sluzhba Ukrainy. Alla Basalaieva: u 2024 rotsi Derzhaudytsluzhba okhopyla kontrolem ta doslidzhenniamy 3,6 trln hrn [Alla Basalaieva: In 2024, the State Audit Service covered UAH 3.6 trillion through audits and studies]. *dasu.gov.ua*. Retrieved from <https://dasu.gov.ua/ua/news/5291> [in Ukrainian].
 13. Ivano-Frankivska oblasna derzhavna administratsiia. Operativna informatsiia pro stan nadkhodzhennia dokhodiv mistsevykh biudzhetyv Ivano-Frankivskoi oblasti: dani za 2016–2025 rr. [Operational information on local budget revenues in Ivano-Frankivsk Region: data for 2016–2025]. *www.if.gov.ua*. Retrieved from <https://www.if.gov.ua/vikonannya-byudzhetu-if-oda/vikonannya-byudzhetu/dohodi/operativna-informaciya-pro-stan-nadhodzhennya-dohodiv-miscevih-byudzhetyv> [in Ukrainian].
 14. Upravlinnia Zakhidnoho ofisu Derzhaudytsluzhby v Ivano-Frankivskii oblasti. Biudzhety Kalusha nedootrymav tretynu miliarda hryven vid orendy zemli [The Kalush budget fell short of one-third of a billion hryvnias in land rent]. 03.07.2025. *www.if.dasu.gov.ua*. Retrieved from <https://if.dasu.gov.ua/ua/news/394> [in Ukrainian].
 15. Upravlinnia Zakhidnoho ofisu Derzhaudytsluzhby v Ivano-Frankivskii oblasti. Biudzhety pid kontrolem: audyt pokazav nedoliky v Kolomyiskii hromadi [Budget under control: the audit revealed deficiencies in the Kolomyia community]. 05.11.2025. *www.if.dasu.gov.ua*. Retrieved from <https://if.dasu.gov.ua/ua/news/447> [in Ukrainian].

Історія статті / Article history:

Подано до редакції / Submitted to the editorial office (12.08.2026);

Прийнято до друку / Accepted for publication (22.09.2026);

Опубліковано / Published (10.10.2026)