**УДК 336.7**

***Шевченко І.О.*[*],***
***викладач кафедри економічного консалтингу,***
***аспірант,***
***Харківський національний економічний***
***університет імені Семена Кузнеця***

# ОЦІНКА РІВНЯ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ

***Постановка проблеми.*** Сучасні умови господарювання, до яких, перш за все, слід віднести підвищення економічного потенціалу суспільства, при якому закономірно зростає роль вищих органів фінансового контролю та результативності їх діяльності, сприяють розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм. Його розвиток дає можливість здійснювати контроль за використанням бюджетних коштів, виявляти недоліки щодо їх використання та усувати виявлені відхилення. Тому державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм відіграє важливу роль в процесі ефективного використання бюджетних коштів. Він дозволяє оцінити ступінь досягнення запланованих результатів і надати пропозиції щодо ефективного використання фінансових ресурсів.

Виходячи з цього, виникає гостра необхідність в оцінці стану його розвитку та розробці і прийнятті комплексу заходів щодо вдосконалення проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм.

***Аналіз останніх досліджень і публікацій.*** Питанню розвитку державного аудиту виконання бюджетних програм присвячено багато праць вчених та практиків. Так, проблемам упровадження внутрішнього та зовнішнього державного аудиту присвячені праці таких вітчизняних вчених, як: І. К. Дрозд [3], В. Ф. Максімова [4], І. Ю. Чумакова [8] та інших. Теоретико-методичні засади державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм висвітлені в працях таких вітчизняних

[*] *Науковий керівник: Дікань Л.В. – к.е.н., проф. кафедри економічного консалтингу*

вчених, як: Л. В. Дікань [2], В. В. Бурцев [1], О. А. Шевчук [10], Л. В. Сухарева [6], А. В. Хмельков [7], Ю. Б. Слободяник [5] та багатьох інших. Проте й досі залишаються відкритими питання оцінки рівня його розвитку, що й обумовлює актуальність обраної теми дослідження.

***Постановка завдання.*** Метою статті є розробка методичного підходу до оцінки рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм.

***Виклад основного матеріалу дослідження.*** Ефективність держави багато в чому залежить від того, як вона розпоряджається фінансовими і матеріальними ресурсами, які суспільство довірило в управління. Ось чому сучасний етап реформування державних фінансів супроводжується розвитком державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, який дозволяє контролювати не тільки цільовий характер державних витрат, але і оцінювати їх результативність.

В той же час зміни, що відбуваються в теоретико-методичних засадах державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм на кожному з етапів його розвитку потребують певної оцінки рівня його розвитку.

Це дозволить не тільки визначити його ефективність чи результативність, а в цілому сформує уявлення про зміну у філософії контролю та дасть чітке бачення ступеня наближення методології державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм до міжнародних стандартів.

Що стосується оцінки рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, то варто зауважити, що автором під нею розуміється ступінь досягнення вектору розвитку, вона передбачає розрахунок комплексу показників. Тому автором пропонується методичний підхід, в основі якого лежить наступна послідовність оцінки рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм (рис. 1).

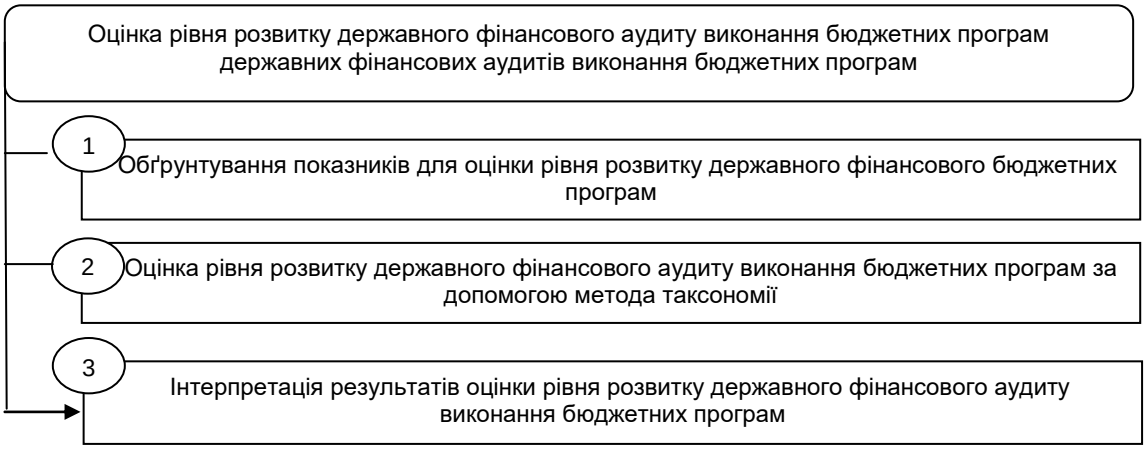


**Рис. 1. Схема методичного підходу до оцінки рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм**

*Джерело: запропоновано автором*

Необхідно зауважити, що реалізація запропонованого методичного підходу дозволить: збільшити обґрунтованість та якість управлінських рішень щодо подальших напрямів розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програма та підвищити його ефективність.

Оцінку рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм проведемо за результатами діяльності Державної аудиторської служби України за 2011-2016 рр. за допомогою методу таксономії. Порядок розрахунку рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм за допомогою методу таксономії наведений на рис. 2.

Як випливає з рис. 2, для оцінки рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, перш за все необхідно обґрунтувати показники такої оцінки. Автором було обґрунтовано 12 показників, які характеризують рівень розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм. До цих показників належать: питома вага державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм в загальній кількості контрольних заходів; питома вага державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм в загальній кількості державних фінансових аудитів; питома вага сум, виявлених державним фінансовим аудитом виконання бюджетних програм фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів в загальній сумі виявлених фінансових порушень; питома вага сум, усунутих фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, виявлених державним фінансовим аудитом виконання бюджетних програм в загальній сумі усунутих фінансових порушень; питома вага суми економічного ефекту від пропозицій за результатами державних фінансових аудитів виконанням бюджетних програм в сумі економічного ефекту від впровадження результатів державних фінансових

аудитів; коефіцієнт розвитку державних аудиторів; коефіцієнт достатності кадрового забезпечення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм; коефіцієнт залучення незалежних експертів до проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм; коефіцієнт упровадження аудиторських рекомендацій за результатами державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм; питома вага державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм, планування яких проводиться з урахування вимог міжнародних стандартів в загальній кількості проведених державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм; коефіцієнт дотримання строків проведення державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм [9].

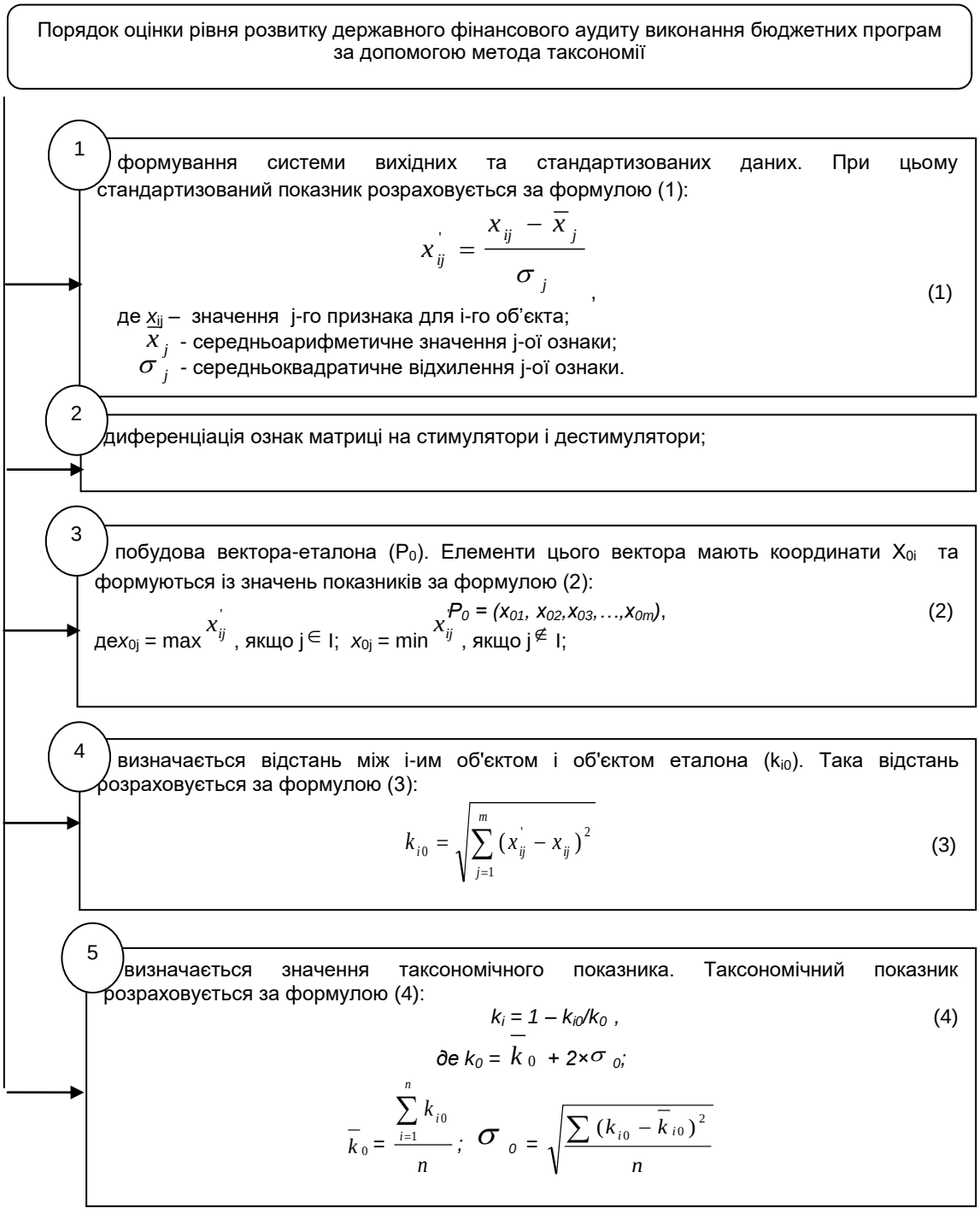


**Рис. 2. Порядок розрахунку рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм за допомогою метода таксономії**

*Джерело: запропоновано автором*

Після обґрунтування показників оцінки рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм необхідно сформувати систему вихідних даних та стандартизувати її. Розрахунки

таксономічного показника робилися в пакеті MS Excel. Система вихідних даних наведена в табл. 1.

***Таблиця 1***

**Система вихідних даних для оцінки рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм методом таксономії**

| Показники | Рік | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
| Питома вага ДФАВБП загальній кількості контрольних заходів | 0,0039 | 0,0040 | 0,0054 | 0,0013 | 0,0060 | 0,0071 |
| Питома вага ДФАВБП в загальній кількості державних фінансових аудитів | 0,1933 | 0,2135 | 0,2482 | 0,1422 | 0,1727 | 0,1557 |
| Коефіцієнт виконання плану ДФАВБП | 0,9630 | 0,9268 | 1,0000 | 0,9394 | 1,0435 | 0,9500 |
| Питома вага сум, виявлених ДФАВБП фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів в загальній сумі виявлених фінансових порушень | 0,0039 | 0,0040 | 0,0054 | 0,0019 | 0,0060 | 0,0071 |
| Питома вага сум, усунутих фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, виявлених ДФАВБП в загальній сумі усунутих фінансових порушень | 0,0039 | 0,0040 | 0,0054 | 0,0040 | 0,0060 | 0,0071 |
| Питома вага суми економічного ефекту від пропозицій за результатами ДФАВБП в сумі економічного ефекту від впровадження результатів державних фінансових аудитів | 0,0001 | 0,0001 | 0,0002 | 0,0001 | 0,0003 | 0,0004 |
| Коефіцієнт розвитку державних аудиторів | 0,8253 | 0,8705 | 0,5796 | 0,5942 | 0,5834 | 0,5566 |
| Коефіцієнт достатності кадрового забезпечення ДФАВБП | 0,8161 | 0,8785 | 0,8594 | 0,7346 | 0,7691 | 0,8197 |
| Коефіцієнт залучення незалежних експертів до проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм ДФАВБП | 0,6538 | 0,4737 | 0,6286 | 0,4516 | 0,2083 | 0,1053 |
| Коефіцієнт упровадження аудиторських рекомендацій за результатами ДФАВБП | 0,0039 | 0,0040 | 0,0054 | 0,0013 | 0,0060 | 0,0071 |
| Питома вага ДФАВБП, планування яких проводиться з урахування вимог міжнародних стандартів в загальній кількості проведених ДФАВБП | - | - | 0,0286 | 0,0323 | 0,1667 | 0,2105 |
| Коефіцієнт дотримання строків проведення ДФАВБП | 0,8846 | 0,7895 | 0,8000 | 0,7742 | 0,8333 | 0,8947 |

*Джерело: розраховано автором на основі даних Держаудитслужби України*

Для визначення стандартизованих даних були розраховані середнє значення, дисперсія й середньоквадратичне відхилення для кожного показника в системі вихідних даних. При цьому стандартизований показник ($x'_{ij}$) розраховувався за формулою (5):

$$x'_{ij} = \frac{x_{ij} - \overline{x}_j}{\sigma_j}, \quad (5)$$

де $x_{ij}$ – значення j-го ознаки для і-го об'єкта;

$\overline{x}_j$ - середньоарифметичне значення j-ої ознаки;

$\sigma_j$ - середньоквадратичне відхилення j-ої ознаки.

Після стандартизації даних ознаки матриці диференціювалися на стимулятори й дестимулятори. Основою такого розподілу був характерний вплив кожного з індикаторів на рівень розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм. У даному випадку всі показники є стимуляторами.

На наступному етапі оцінки рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм проводилася побудова вектора-еталона ($P_0$). Для цього, як випливає з рис. 2, зі значень ознак матриці відбиралися найбільші та найменші значення в залежності від того, чи є показник стимулятором, чи дестимулятором відповідно. Після чого визначалася відстань між і-им об'єктом і об'єктом еталона ($k_{i0}$).

Останнім етапом оцінки рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних

програм було визначення значення таксономічного показника (рис. 2).

Динаміка таксономічного показника, що визначає рівень розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, наведена на рис. 3.

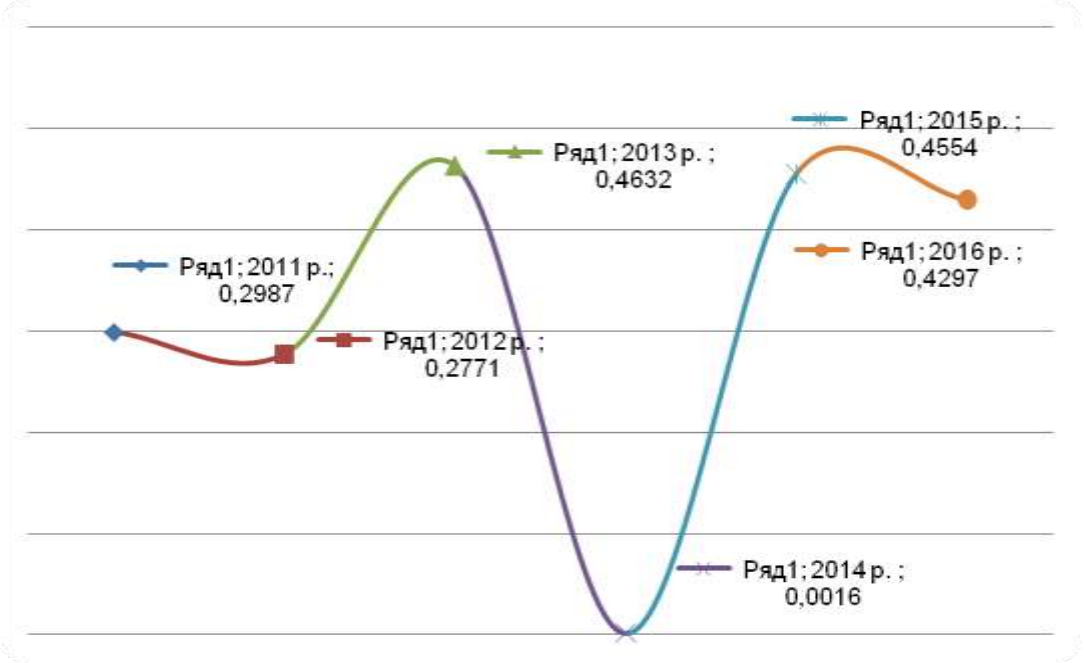


**Рис. 3. Динаміка таксономічного показника, що визначає рівень розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм за 2011-2016 рр.**

*Джерело: побудовано автором на основі даних Держаудитслужби України*

Аналізуючи динаміку таксономічного показника, що визначає рівень розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм за 2011-2016 рр., наведену на рис. 3, доцільно звернути увагу, що у 2014 році спостерігається стрімке його падіння. На думку автора, пояснюється це тим, що саме у цьому році проводилася велика кількість контрольних заходів, а саме перевірок державних закупівель, тому найбільша частка виявлених та усунутих фінансових порушень, а також запропонованих та врахованих рекомендацій припала саме на цю форму державного фінансового контролю.

***Висновки з проведеного дослідження.*** Таким чином, автором розроблено методичний підхід до оцінки рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм. В подальших дослідженнях планується розробити механізм розвитку державного фінансового аудиту бюджетних програм.

***Бібліографічний список***

1.Бурцев В.В. Организация системы государственного финансового контроля Российской Федерации / В.В. Бурцев. – М., 2002. – 496 с.

2.Дікань Л.В. Контроль в бюджетних установах : [підручник] / Л.В. Дікань. – Х. : ВД «ІНЖЕК», 2013. – 292 с.

3.Дрозд І.К. Контроль економічних систем / І.К. Дрозд. – К. : Імекс-ЛТД, 2004. - 312 с.

4.Максімова В.Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку / В.Ф. Максімова. – К. : АВРІО, 2005. – 264 с.

5.Слободяник Ю.Б. Формування системи державного аудиту в Україні : [монографія] / Ю.Б. Слободяник. – Суми : ФОП Наталуха А.С., 2014. – 321 с.

6.Сухарева Л.О. Державний аудит ефективності: системність, організація, методика : [монографія] / Л.О. Сухарева, Т.В. Федченко. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2013. - 289 с.

7.Хмельков А.В. Формування цілісної системи державного фінансового контролю в Україні : [монографія] / А.В. Хмельков. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2012. – 292 с.

8.Чумакова І.Ю. Аудит ефективності у державному фінансову контролі зарубіжних країн / І.Ю. Чумакова // Фінанси України. – 2007. - № 8. – С. 137-146.

9.Шевченко І.О. Обґрунтування показників оцінки рівня розвитку державного фінансового аудита виконання бюджетних програм / І.О. Шевченко // Ефективна економіка : [електронне наукове фахове видання]. – 2017. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.m.nayka.com.ua/?op=1&j=efektyvna-ekonomika&s=eng&z=5812.

10. Шевчук О.А. Державний фінансовий контроль: питання теорії і практики : [монографія] /

О.А. Шевчук. – К. : УБС НБУ, 2013. – 431 с.

**References**

1. Burtsev, V.V. (2002), *Organizatsiia sistemy gosudarstvennogo finansovogo kontrolia Rossiyskoy Federatsii* [Organization of the system of state financial control of the Russian Federation], Moscow, Russia, 496 p.

2. Dikan, L.V. (2013), *Kontrol v biudzhetnykh ustanovakh* [Control in budgetary institutions], textbook, VD "INZhEK", Kharkiv, Ukraine, 292 p.

3. Drozd, I.K. (2004), *Kontrol ekonomichnykh system* [Control of economic systems], Imeks-LTD, Kyiv, Ukraine, 312 p.

4. Maksimova, V.F. (2005), *Vnutrishnii kontrol ekonomichnoi diialnosti promyslovoho pidpryiemstva – systemnyi pidkhid do rozvytku* [Internal control of the economic activity of an industrial enterprise is a systemic approach to development], AVRIO, Kyiv, Ukraine, 264 p.

5. Slobodianyk, Yu.B. (2014), *Formuvannia systemy derzhavnoho audytu v Ukraini* [Formation of the system of state audit in Ukraine], monograph, FOP Natalukh A.S., Sumy, Ukraine, 321 p.

6. Sukhareva, L.O. and Fedchenko, T.V. (2013), *Derzhavnyi audyt efektyvnosti: systemnist, orhanizatsiia, metodyka* [State Audit of Effectiveness: systematic, organization, methodology], monograph, DonNUET, Donetsk, Ukraine, 289 p.

7. Khmelkov, A.V. (2012), *Formuvannia tsilisnoi systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini* [Formation of the Integrated System of Public Financial Control in Ukraine], monograph, KhNU imeni V.N. Karazina, Kharkiv, Ukraine, 292 p.

8. Chumakova, I.Yu. (2007), "Audit of efficiency in the state financial control of foreign countries", *Finansy Ukrainy,* no. 8, pp. 137-146.

9. Shevchenko, I.O. (2017), "Substantiation of indicators of assessment of the level of development of the state financial audit of the execution of budget programs", *Efektyvna ekonomika : [elektronne naukove fakhove vydannia],* available at: http://www.m.nayka.com.ua/?op=1&j=efektyvna-ekonomika&s=eng&z=5812 (access date October 30, 2017).

10. Shevchuk, O.A. (2013), *Derzhavnyi finansovyi kontrol: pytannia teorii I praktyky* [State financial control: issues of theory and practice], monograph, UBS NBU, Kyiv, Ukraine, 431 p.

**Шевченко І.О. ОЦІНКА РІВНЯ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ**

**Мета.** Розробка методичного підходу до оцінки рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм.

**Методика дослідження.** Для досягнення поставленої мети в процесі дослідження застосовано такі методи: спостереження (для вивчення стану рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм); теоретичного узагальнення і порівняння (для визначення впливу на оцінку рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм); аналізу і синтезу (для визначення системи вихідних даних для оцінки рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм методом таксономії); групування та деталізації (для побудови діаграми динаміки таксономічного показника).

**Результати.** Запропоновано методичний підхід оцінювання рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм. Визначено порядок розрахунку рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм за допомогою методу таксономії, при цьому сформовано систему вихідних даних та стандартизовано її. Представлено динаміку таксономічного показника, що визначає рівень розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм.

**Наукова новизна.** Запропоновано методичний підхід оцінювання рівня розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, реалізація якого дозволить підвищити обґрунтованість та якість управлінських рішень щодо подальших напрямів розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм і його ефективність в цілому.

**Практична значущість.** Результати дослідження можуть бути використані в роботі Державної аудиторської служби України при проведенні державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, що дозволить підвищити ефективність та якість управлінських рішень щодо подальших напрямів розвитку державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм.

**Ключові слова:** державний фінансовий контроль, державний фінансовий аудит, бюджетна програма, фінансовий контроль, розвиток.

**Shevchenko I.O. EVALUATION OF THE LEVEL OF DEVELOPMENT OF PUBLIC FINANCIAL AUDIT FOR THE IMPLEMENTATION OF BUDGET PROGRAMS**

**Purpose.** Development of methodical approach to assessing the level of development of the state financial audit of budget programs execution.

**Methodology of research.** In order to achieve this goal, the following methods have been used in the research process: observation (for studying the state of the state financial audit performance of budget programs implementation); theoretical synthesis and comparison (to determine the impact on the assessment of the level of development of the public financial audit of the execution of budget programs); analysis and synthesis (to determine the system of output data for assessing the level of development of the state financial audit of budget programs implementation by taxonomy method); grouping and detailing (for constructing a taxonomy chart dynamics dynamics).

**Findings.** The methodical approach to assessing the level of development of the state financial audit of budget program execution is proposed. The procedure of calculation of the level of development of the state financial audit of execution of budget programs with the help of taxonomy method is defined, thus the system of initial data is formed and standardized. The dynamics of the taxonomic indicator, which determines the level of development of the state financial audit of execution of budget programs, is presented.

**Originality.** The methodical approach to assessing the level of development of the state financial audit for implementation of budget programs is proposed, implementation of which will increase the reasonableness and quality of managerial decisions regarding further directions of development of the state financial audit of budget program execution and its efficiency in general.

**Practical value.** The results of the study can be used in the work of the State Audit Office of Ukraine in conducting the state financial audit of budget programs implementation, which will increase the efficiency and quality of management decisions regarding further directions of development of the state financial audit of execution of budget programs.

**Key words:** state financial control, state financial audit, budget program, financial control, development.

**Шевченко И.А. ОЦЕНКА УРОВНЯ РАЗВИТИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО АУДИТА ВЫПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТНЫХ ПРОГРАММ**

**Цель.** Разработка методического подхода к оценке уровня развития государственного финансового аудита выполнения бюджетных программ.

**Методика исследования.** Для достижения поставленной цели в процессе исследования применены следующие методы: наблюдение (для изучения состояния уровня развития государственного финансового аудита выполнения бюджетных программ); теоретического обобщения и сравнения (для определения влияния на оценку уровня развития государственного финансового аудита выполнения бюджетных программ); анализа и синтеза (для определения системы исходных данных для оценки уровня развития государственного финансового аудита выполнения бюджетных программ методом таксономии); группировки и детализации (для построения диаграммы динамики таксономического показателя).

**Результаты.** Предложен методический подход оценки уровня развития государственного финансового аудита выполнения бюджетных программ. Определен порядок расчета уровня развития государственного финансового аудита выполнения бюджетных программ с помощью метода таксономии, при этом сформирована система исходных данных и проведена её стандартизация. Представлена динамика таксономического показателя, определяющего уровень развития государственного финансового аудита выполнения бюджетных программ.

**Научная новизна.** Предложен методический подход оценки уровня развития государственного финансового аудита выполнения бюджетных программ, реализация которого позволит повысить обоснованность и качество управленческих решений относительно дальнейших направлений развития государственного финансового аудита выполнения бюджетных программ и его эффективность в целом.

**Практическая значимость.** Результаты исследования могут быть использованы в работе Государственной аудиторской службы Украины при проведении государственного финансового аудита выполнения бюджетных программ, что позволит повысить эффективность и качество управленческих решений относительно дальнейших направлений развития государственного финансового аудита выполнения бюджетных программ.

**Ключевые слова:** государственный финансовый контроль, государственный финансовый аудит, бюджетная программа, финансовый контроль, развитие.