

2. Туристичний сайт Одеської області. Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://www.touregion.od.ua/?category=17>.

3. Головне управління статистики в Одеській області. Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://www.od.ukrstat.gov.ua/>

1. Regional`ny`j vy`mir rekreacijno-tury`sty`chnoyi diyal`nosti: monografiya / za red. V.F.Semenova. – Odesa: vy`d-vo “Optimum”, 2008. – 201 s.

2. Tury`sty`chny`j sajт Odes`koyi oblasti. Elektronny`j resurs. – Rezhy`m dostupu: <http://www.touregion.od.ua/?category=17>.

3. Golovne upravlinnya staty`sty`ky` v Odes`kij oblasti. Elektronny`j resurs. – Rezhy`m dostupu: <http://www.od.ukrstat.gov.ua/>

***Рецензент:** Ковальов А.І., д.е.н., професор, проректор з наукової роботи Одеського національного економічного університету.*

*16.09.2015*

УДК 336.148:336

***Волощук Вікторія***

## **БЮДЖЕТНІ ПРОГРАМИ ЯК ОБ’ЄКТ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ**

У статті розглянуто сутність державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, який являє собою одну з форм державного фінансового контролю. Розглянуто сутність бюджетних програм як об’єкта державного фінансового аудиту. Проаналізовано авторські визначення понять «державний фінансовий аудит» та «бюджетна програма». Визначено законодавче та методичне забезпечення державного фінансового аудиту бюджетних програм в Україні. Зосереджено увагу на основних теоретичних аспектах теми та основних проблемних моментах практичного здійснення державного фінансового аудиту бюджетних програм в Україні. Проаналізовано сучасний стан та кількість діючих бюджетних програм в Україні. На основі проведеного дослідження запропоновано низку заходів щодо покращення використання бюджетних програм у бюджетному процесі, за рахунок підвищення ефективності бюджетного контролю.

**Ключові слова:** бюджетна програма, аудит, аудит ефективності, державний фінансовий аудит, бюджет, фінансові ресурси.

**Волощук Вікторія**

### **БЮДЖЕТНЫЕ ПРОГРАММЫ КАК ОБЪЕКТ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО АУДИТА.**

В статье рассмотрена сущность государственного финансового аудита выполнения бюджетных, который представляет собой одну из форм государственного финансового контроля. Рассмотрена сущность бюджетных программ как объекта государственного финансового аудита. Проанализированы авторские определения «государственный финансовый аудит» и «бюджетная программа». Определено законодательное и методическое обеспечение государственного финансового аудита бюджетных программ в Украине. Сосредоточено внимание на основных теоретических аспектах темы и на основных проблемных моментах практического осуществления государственного финансового аудита бюджетных программ в Украине. Проанализировано действительное состояние и колическо действующих бюджетных программ в Украине. На основании проведенного исследования предложены мероприятия с целью улучшения использования бюджетных программ в бюджетном процессе, за счет увеличения эффективности бюджетного контроля.

**Ключевые слова:** бюджетная программа, аудит, аудит эффективности, государственный финансовый аудит, бюджет, финансовые ресурсы.

**Voloshchuk Viktoria**

### **BUDGETARY PROGRAMS AS OBJECT OF STATE FINANCIAL AUDIT.**

In the article the essence of the state financial audit of budget programs, which is a form of state financial control. The essence of budget programs as an object of state financial audit. Copyright analyzed definitions of "state financial audit" and "budget program". Defined legislative and methodological support of the state

financial audit of budget programs in Ukraine. The emphasis is on basic theoretical aspects of the topic and the main points of concern the practical implementation of state financial audit of budget programs in Ukraine. The current state budget and the number of existing programs in Ukraine. Based on the research suggested a number of measures to improve the use of budget programs in the budget process, by increasing the efficiency of budgetary control.

**Keywords:** a budgetary program, a audit, a audit of efficiency , a state financial audit, budget, financial resources.

**Постановка проблеми у загальному вигляді:** Сучасний стан економіки України характеризується як кризовий. Оскільки мають місце такі явища як падіння обсягів валового внутрішнього продукту (ВВП), високий рівень безробіття та інфляції, хронічний бюджетний дефіцит, різке зростання державного боргу. Для подолання цих кризових явищ в економіці, потрібна структурна перебудова економіки, яка потребує додаткових фінансових ресурсів та кардинальних змін в управлінні економікою, в тому числі за рахунок покращення державного контролю за використанням наявних фінансових ресурсів. Однією із формою державного контролю за використанням фінансових ресурсів є державний фінансовий аудит за виконанням бюджетних програм, тому дослідження його сутності та впливу на ефективність, законність, результативність використання бюджетних коштів є актуальним.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм знайшли відображення в наукових працях і публікаціях О.Барановського, І.Дрозд, І. Басанцова, К. Симоненко, Й.Б. Стефанюка, Рубан Н.І. та інших вчених і практиків. Разом з тим, залишається необхідність в поглибленому дослідженні теоретичних засад державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм та розробці практичних рекомендацій в підвищенні його ефективності з метою забезпечення цільового використання бюджетних коштів.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Не зменшуючи значення робіт вітчизняних науковців, варто зазначити, що дослідження проблем державного фінансового аудиту бюджетних програм є недостатньо глибоким і потребує подальшого більш ґрунтовного дослідження.

**Формулювання цілей статті.** Дослідження теоретичних основ та практичних проблем здійснення державного фінансового аудиту

виконання бюджетних програм в Україні зумовлює постановку наступних завдань: розглянути сутність державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм та сутність бюджетних програм як об'єкта державного фінансового аудиту. Проаналізувати діючий стан бюджетних програм в Україні та запропонувати заходи щодо покращення використання бюджетних програм у бюджетному процесі. На основі проведених теоретичних досліджень поняття державного фінансового аудиту бюджетних програм та поняття «бюджетна програма» сформулювати авторське визначення цих понять.

**Виклад основного матеріалу:** Суть державного фінансового аудиту (ДФА) виконання бюджетних програм полягає у визначенні ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають, та який здійснюється з метою обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання коштів державного та місцевого бюджетів у процесі виконання бюджетних програм. [5, с. 60]

На сьогодні не існує єдиного визначення ДФА бюджетних програм про що свідчать дискусії навколо цього поняття у колі вчених та економістів. Наприклад, І.Б. Стефанюк пропонує аудит адміністративної діяльності в Україні ідентифікувати як аудит ефективності й дає йому таке визначення: “це форма контролю, яка являє собою сукупність статистичних, ревізійних і аналітичних дій, спрямованих на визначення рівня ефективності державних вкладень у процесі реалізації запланованих цілей, встановлення факторів, перешкоджаючих досягненню максимального результату в процесі використання певного обсягу: трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, і обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних ресурсів” [7, с.11].

Рубан Н.І. дає визначення поняття аудиту ефективності бюджетних програм ідентично визначенню, яке надано методичними рекомендаціями щодо проведення аудиту ефективності виконання бюджетних програм ГоловКРУ. [3] Згідно цього нормативного документа аудит ефективності виконання бюджетної програми - це форма контролю, яка є сукупністю дій зі збору та аналітичного опрацювання статистичних і звітних даних, матеріалів ревізій та

перевірок, іншої публічної інформації, спрямованих на визначення рівня ефективності державних вкладень для реалізації запланованих цілей, встановлення факторів, які перешкоджають досягненню максимальному результату при використанні визначеного обсягу трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних ресурсів.

На основі вищевикладеного матеріалу можна дати наступне визначення ДФА бюджетних програм: - це форма бюджетного контролю направлена на оцінку законності та ефективності використання ресурсів держави, встановлення факторів, що цьому перешкоджають та розробка обґрунтованих пропозицій з метою цільового та ефективного використання бюджетних коштів у майбутньому.

Бюджетна програма (БП) є елементом програмно-цільового методу планування бюджету. Вважається, що програмно-цільове бюджетування є найбільш прогресивною і ефективною формою управління бюджетними видатками. За допомогою цього методу в умовах постійного бюджетного дефіциту можливо визначити найбільш пріоритетні напрямки фінансування з метою досягнення економічного та соціального розвитку. Бюджетним кодексом України ст.2 визначено, що бюджетна програма - сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій. [1, с.1] Однак це не єдине визначення поняття БП. Звертаючись до економічної літератури маємо можливість проаналізувати погляд того чи іншого автора на трактування визначення БП. Крім того серед науковців точаться дискусії стосовно трактування терміну «державна програма» та «державна цільова програма». Одні вчені ототожнюють дані поняття, інші – відрізняють і чітко відстежують дані розбіжності. Поняття БП є досить широким і має низку інтерпретацій. Його розглядають як комплекс взаємопов'язаних заходів, як законодавчо закріплений план дій органів державної влади, як важливий елемент програмно-цільового методу бюджетного фінансування. Так, наприклад, у своїй науковій статті «Сутність державної політики та державних цільових програм» видатний український вчений

Петренко І. наголошує на тому, що дуже часто поряд із поняттям «державна політика» часто вживається поняття «державні програми», «бюджетні програми» або «державні цільові програми». Науковець стверджує, що дані поняття ідентичні. На думку вченого, державна цільова програма – це законодавчо закріплений план дій органів державної влади, який передбачає здійснення управлінської діяльності, спрямованої на досягнення поставлених цілей державної політики в тій чи іншій сфері суспільного життя. Також автор статті наголошує на тому, що створення державних програм дасть змогу: по-перше, сконцентрувати ресурси для розв’язання певної проблеми; по-друге, об’єднати зусилля всіх зацікавлених організацій; по-третє, визначити довгострокові цілі й розробити стратегію на довготривалий період [6]

Однак визначення наведене Петренко І. є неточним, оскільки поняття «державна цільова програма» відрізняється від поняття БП як за формулюванням, так і за структурою, існують певні розбіжності між державними та бюджетними програмами як об’єктами перерозподілу бюджетних ресурсів. Зокрема, формування БП здійснюється не тільки за умови існування проблеми та не завжди залежить від відповідності мети програми пріоритетним напрямам державної політики. БП є короткостроковою та має оперативні цілі. Для кожної державної цільової програми визначається окрема стратегічна мета, тоді як мета БП (як і її назва) залишається однаковою протягом багатьох років. Бюджетна програма має своїм джерелом тільки кошти бюджету одного рівня (інші джерела виключаються), а державна ж цільова програма може залучати кошти не лише бюджетів різних рівнів, а й позабюджетних фондів, гранти, власні кошти, залучені кредити та інші джерела, не заборонені чинним законодавством. Відомий російський науковець Лобанов В. наводить більш точне та повне визначення поняття «цільова програма». На думку вченого, цільові програми – це пов’язаний ресурсами, виконавцями і строками здійснення комплекс науково-дослідних, дослідно-конструкторських, виробничих, соціально-економічних, організаційно-господарських та інших заходів, які забезпечують ефективне вирішення завдань у сфері державного, економічного, екологічного, соціального й культурного розвитку держави [4, с. 73].

Український науковець А.С. Шолойко власного визначення поняття БП не наводить, проте вважає, що БП є важливим елементом

програмно-цільового методу бюджетного фінансування. Також вчений наголошує на тому, що завдання державних цільових програм втілюються через відповідні БП, що являють собою сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів в межах покладених на нього функцій [9, с. 95]. Зауважимо, що вчений погоджується з визначенням поняття «бюджетна програма», що пропонується у Бюджетному кодексі України, проте не ототожнює поняття «бюджетна програма» та «державна цільова програма».

У вітчизняних нормативних актах поняття «бюджетна програма» та «державна цільова програма» розрізняють. Так, наприклад, у Бюджетному кодексі України визначено, що: «БП – це систематизований перелік заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій». Таке ж визначення цьому терміну наведено в Концепції застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі. Частково погоджуємося з визначенням, наведеним у даному нормативно-правовому акті, відмітимо, що розпорядникові бюджетних коштів необхідно чітко визначити мету та завдання, на досягнення яких спрямовані заходи, визначені бюджетною програмою. У Бюджетному кодексі просто наголошено на тому, що систематизований перелік заходів спрямований на досягненні єдиної мети, а якої саме не вказано [1, с. 75].

Зокрема, у Законі України «Про Державні цільові програми» статтею 1 визначено: «Державна цільова програма – це комплекс взаємопов'язаних завдань і заходів, які спрямовані на розв'язання найважливіших проблем розвитку держави, окремих галузей економіки або адміністративно-територіальних одиниць, здійснюються з використанням коштів Державного бюджету України та узгоджені за строками виконання, складом виконавців, ресурсним забезпеченням». Зауважимо, що запропоноване визначення більш повне та обґрунтоване [2, с.1]. Враховуючи вищевикладене, приходимо до висновку, що поняття «бюджетна програма» та «державна цільова програма» схожі, але не ідентичні. Таким чином, БП – це документ, який містить в собі комплекс взаємопов'язаних

заходів, спрямованих на досягнення конкретної мети, завдань та очікуваного результату - розв'язання найважливіших проблем розвитку держави.

Використання БП у бюджетному процесі створює умови для економічного розвитку держави та вирішення певних соціальних питань. В процесі створення БП обов'язково планується мета, завдання, напрям діяльності та виконавці програми. Це створює передумови ефективного використання коштів держави, оскільки планується розвиток певної сфери та оцінюється очікуваний результат. Також, слід зазначити, що складання БП забезпечує прозорість у бюджетному процесі та посилює відповідальність розпорядників бюджетних коштів за результати своєї роботи. Одним із складових елементів БП є показники результативності (затрат, продукту, ефективності, якості)- це основа для проведення аудиту виконання БП. Аналізуючи методичні рекомендації щодо проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту ефективності виконання БП, слід відмітити про відсутність рекомендацій щодо детального їх обчислення, окрім показників ефективності у класичному вигляді. Наявність такого недоліку породжує нові проблеми пов'язані з ефективністю витрачання бюджетних коштів. По-перше це необґрунтованість витрачання коштів держави розпорядниками бюджетних коштів. По друге можливість завищувати показники витрат, які необхідні розпоряднику з метою виконання покладених на нього функцій. По третє унеможливорюється контроль за виконанням БП, оскільки відсутні базові показники з якими порівнюються фактичні, а також аналіз такої програми призводить до прийняття необґрунтованих управлінських рішень у майбутньому. Усі ці проблеми вказують на необхідність вдосконалення методів розрахунку показників результативності бюджетної програми, що в свою чергу позитивно вплине на ефективність витрачання коштів держави. На сьогодні в Україні діє велика кількість бюджетних програм, що ускладнює їх фінансування та як слідство виконання. Окрім цього значно знижується ефективність використання бюджетних ресурсів та соціально-економічний ефект. Починаючи з 2011 року за пропозицією Держфінінспекції України державна політика була спрямована на зменшення кількості БП. Так у 2011 року діяли 921 бюджетна програма з обсягом фінансування 342 млрд. грн.,

а в 2014 році -509 бюджетних програм з обсягом фінансування 262 млрд. грн.. Також слід зазначити про роздрібненість БП, що призводить до дублювання мети та ускладнює їх контроль.

**Висновки:** Проведене дослідження використання бюджетних програм у процесі бюджетування свідчить про наявність недоліків та проблем які впливають на ефективність використання бюджетних коштів країни. Наявність цих та інших недоліків свідчить про необхідність низки заходів щодо їх усунення. Основні з них:

- обрання пріоритетних програм для суспільства та країни;
- визначення чітких цілей бюджетної програми та недопущення дублювання мети;
- підвищення відповідальності виконавців бюджетних програм та їх заохочення за досягнення мети;
- підвищення контролю на кожній стадії виконання державної програми починаючи з моменту її планування;
- прийняття бюджетної програми лише за умов наявності обґрунтованих джерел її фінансування;

Вищезазначені заходи сприятимуть підвищенню ефективності виконання бюджетних програм та раціональному і цільовому використанню коштів держави.

### *Література*

1. Бюджетний кодекс України, Закон від 21.06.2001 № 2542-III – [Електронний ресурс]:/Офіційний сайт Верховної Ради України-Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Закон України «Про державні цільові програми» від 18 березня 2004 року № 1621-IV. – [Електронний ресурс] : / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1621-15>
3. Методичні рекомендації щодо проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту ефективності виконання бюджетної програми, затверджені наказом Головки КРУ України 15.12.2005 р. № 444 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>
4. Лобанов В. В. Государственная политика: разработка и реализация: Учебное пособие / В. В. Лобанов. – М.: ГУУ, 2000. – 114 с.

5. Немченко В.В., Редько К.О., Кононенко В.А., Іванченкова Л.В., Скляр Л.Б., Ткачук Г.О., Хомутенко А.В., Хомутенко В.П. «Аудит в Україні (Основи державного, незалежного, професійного та внутрішнього аудиту)»./ За ред. проф.. Немченко В.В., Редько О.Ю., Підручник.-К.:Центр учбової літератури, 2012.-536с.

6. Петренко І. Сутність державної політики та державних цільових програм / Петренко І. // Віче: журнал Верховної Ради України. – 2011. – №10. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.viche.info/journal/2566/>

7. Стефанюк І.Б. До нової якості бюджетного контролю через аудит ефективності / Стефанюк І.Б. // Фінансовий контроль. – 2003. – № 2. – С. 9 – 14

8. Сукач О.М. Принципи класифікації бюджетних програм місцевого рівня / О.М. Сукач.–[Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/znpchdtu/2009\\_24/articles/42\\_sykach.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/znpchdtu/2009_24/articles/42_sykach.pdf)

9. Шолойко А.С. Державна фінансова підтримка сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів в умовах застосування програмно-цільового методу бюджетного фінансування / Шолойко А.С. // Облік і фінанси АПК: науково-виробничий журнал. – 2011. – №2. – С.93 – 98.

1. Byudzhetny`j kodeks Ukrayiny`, Zakon vid 21.06.2001 # 2542-III – [Elektronny`j resurs]:/Oficijny`j sayt Verxovnoyi Rady` Ukrayiny`-Rezhy`m dostupu: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

2. Zakon Ukrayiny` «Pro derzhavni cil`ovi programy`» vid 18 bereznya 2004 roku # 1621-IV. – [Elektronny`j resurs] : / Oficijny`j sayt Verxovnoyi Rady` Ukrayiny`. – Rezhy`m dostupu: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1621-15>

3. Metody`chni rekomendaciyi shhodo provedennya organamy` derzhavnoyi kontrol`no-revizijnoyi sluzhby` audy`tu efekty`vnosti vy`konannya byudzhetnoyi programy`, zatverdzheni nakazom GolovKRU Ukrayiny` 15.12.2005 r. # 444 / [Elektronny`j resurs]. – Rezhy`m dostupu: <http://zakon.rada.gov.ua/>

4. Lobanov V. V. Gosudarstvennaya poly`ty`ka: razrabotka y` realy`zacy`ya: Uchebnoe posoby`e / V. V. Lobanov. – М.: GUU, 2000. – 114 s.

5. Nemchenko V.V., Red`ko K.O., Kononenko V.A., Ivanchenkova L.V., Sklyar L.B., Tkachuk G.O., Xomutenko A.V., Xomutenko V.P. «Audy`t v Ukrayini (Osnovy` derzhavnogo, nezalezhnogo, profesijnogo ta vnutrishn`ogo audy`tu)»./ Za red. prof.. Nemchenko V.V., Red`ko O.Yu., Pidruchny`k.-K.:Centr uchbovoyi literatury`, 2012.-536s.

6. Petrenko I. Sutnist` derzhavnoyi polity`ky` ta derzhavny`x cil`ovy`x programm / Petrenko I. // Viche: zhurnal Verxovnoyi Rady` Ukrayiny`. – 2011. – #10. – [Elektronny`j resurs]. – Rezhy`m dostupu: <http://www.viche.info/journal/2566/>

7. Stefanyuk I.B. Do novoyi yakosti byudzhethno kontrolyu cherez audy`t efekty`vnosti / Stefanyuk I.B. // Finansovy`j kontrol`. – 2003. – # 2. – S. 9 – 14

8. Sukach O.M. Pry`ncy`py` klasyfikaciyi byudzhethny`x program misceвого rivnya / O.M. Sukach.–[Elektronny`j resurs]. – Rezhy`m dostupu: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/znpchdtu/2009\\_24/articles/42\\_sykach.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/znpchdtu/2009_24/articles/42_sykach.pdf)

9. Sholojko A.S. Derzhavna finansova pidtry`mka sil`s`kogospodars`ky`x obslugovuyuchy`x kooperaty`viv v umovax zastosuvannya programno-cil`ovogo metodu byudzhethno finansuvannya / Sholojko A.S. // Oblik i finansy` APK: naukovo-vy`robnny`chy`j zhurnal. – 2011. – #2. – S.93 – 98.

***Рецензент:** Ковальов А.І., д.е.н., професор, проректор з наукової роботи Одеського національного економічного університету*

*8.09.2015*

УДК 338.2(477) (1-04):339.92

*Газуда Леся*

## **СКЛАДОВІ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ТРАНСФОРМАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ ПРИКОРДОННИХ ТЕРИТОРІЙ**

Дослідження присвячено аналізу результативності трансформаційних процесів соціально-економічного розвитку