

10. Нілі Е. Призма ефективності. Карта збалансованих показників для виміру успіху в бізнесі та управління ними / Е. Нілі, К. Адамс, М. Кеннерли – Дніпропетровськ, 2003. – 203 с.
11. Редченко К. І. Стратегічний аналіз в бізнесі / К. І. Редченко – Львів : «Новий світ 2000», 2003. – 272 с.

**Скибицкая Л.И.**

Национальный авиационный университет

## ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СТОЙКОСТЬ В АНТИКРИЗИСНОМ МЕНЕДЖМЕНТЕ

### Аннотация

Уточнены понятия финансово-экономической стойкости предприятий к негативным проявлениям последствий кризиса, определены главные внешние причины, которые влияют на деятельность предприятий и основные внутренние факторы, которые определяют состояние финансовой стойкости предприятий Украины, проанализированные существующие методики оценки эффективности деятельности предприятия и обеспечение их стойкости, очерчены перспективы дальнейших разработок в данном направлении.

**Ключевые слова:** кризис, антикризисный менеджмент, финансовая стабильность, экономическая стойкость, равновесие производственной структуры, показатели финансовой стойкости предприятия, показатели оценки эффективности развития предприятия.

**Skibitska L.I.**

National Aviation University

## FINANCIAL AND ECONOMIC STABILITY IN CRISIS MANAGEMENT

### Summary

Specified concepts of financial-economic firmness of enterprises to the negative displays of consequences crises, certain the existent methods of estimation of efficiency of activity of enterprise and providing of their firmness, outlined prospects of subsequent developments in this direction are analysed. Identified major external forces that affect the activity of enterprises and the main internal factors that determine the state of the financial sustainability of Ukraine, analyzed existing methods for evaluating the effectiveness of the company and ensure their sustainability, outlining prospects further developments in this direction.

**Keywords:** crisis, crisis management, financial stability, economic stability, the balance of the production structure, indicators of financial stability of the enterprise performance evaluation of the effectiveness of the enterprise.

УДК 336.225

## УТОЧНЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО ЗМІСТУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ

**Трайтлі В.Ю.**

Державна фінансова інспекція України

У статті розглянуто державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм за класифікаційними ознаками. Досліджено існуючі визначення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм в нормативно-правових актах та проаналізовано погляди учених. Запропоновано авторське бачення щодо виокремлення форм, видів та методів державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм та уточнено його економічний зміст.

**Ключові слова:** державний фінансовий аудит, державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм, аудит ефективності, фінансовий аудит, аудит відповідності, форма, вид, метод.

**Постановка проблеми.** Становлення в Україні державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм нерозривно пов'язано з процесом становлення та розвитку системи державного фінансового аудиту та державного фінансового контролю.

Для того, щоб осмислити економічний зміст державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм (далі – ДФАВБП), доцільно дослідити сутність цього поняття та його місце в системі державного фінансового аудиту, завдяки чому можна буде окреслити його інструментарій та напрями подальшого вдосконалення його елементів, модернізувати основи діяльності контролюючих органів, їх взаємодію, що сприятиме ефективності контрольних за-

ходів. З огляду на викладене, питання правильності класифікації ДФАВБП, зокрема за формами та видами, на даний час є доволі важливим і актуальним в економічній науці та має не лише наукове (теоретичне), але і прикладне значення.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Становлення, сутність та роль державного фінансового аудиту досліджувались у працях низки дослідників і практиків як вітчизняних так і зарубіжних: Дікань Л., Кирія С., Стефанюк І., Рубан Н., Немченко В., Слободяник Ю., Сауніна А. Зокрема, питання організації діяльності контролюючих органів, що здійснюють державний фінансовий аудит, достатність та ефективність нормативно-правового забезпечення.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Однак, поряд з широкою гамою досліджень, залишаються нерозкритими науково-теоретичні аспекти функціонування системи державного фінансового аудиту та державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, зокрема правильність та обґрунтованість класифікації.

**Мета статті** полягає в уточненні економічного змісту державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, зокрема через його форми, види та методи.

**Виклад основного матеріалу.** Слід зауважити, що концепція розбудови єдиної та збалансованої системи ДФАВБП на даний час відсутня, а напрямки модернізації системи ДФА не підкріплено належним рівнем наукового дослідження. Тому, враховуючи його новизну, важливість і відсутність тривалої практики застосування в Україні, одним із важливих завдань є визначення економічного змісту та проблематики ДФАВБП, зокрема за допомогою його класифікації за видами, формами, методами та принципами. Крім того, запровадження та уніфікація класифікації ДФАВБП має не лише наукове (теоретичне) значення, для розкриття його сутності, але і прикладне.

Однак, поверхневність досліджень та плюралізм наукових підходів щодо сутності, призначення та класифікації державного фінансового аудиту (далі – державного фінансового аудиту) та його елементів (форм, видів), зокрема державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм (далі – ДФАВБП) наразі не сприяє уніфікації його в системі державного фінансового контролю (далі – ДФК).

Так, на думку одних вчених, ДФА є методом ДФК. Зокрема, на думку Шевчук О.Д. державний фінансовий аудит – це не вид, а метод фінансового контролю [8, с. 231].

Інші вчені, вважають, що ДФА є формою ДФК. Зокрема, Немченко В.В. вважає, що державний фінансовий аудит – це форма державного фінансового контролю, спрямована на сприяння бюджетним установам, державним підприємствам, а також суб'єктам господарювання, які отримують державні кошти, у запобіганні фінансовим порушенням, ефективному використанні бюджетних коштів державного та комунального майна, правильності ведення бухгалтерського обліку та складання достовірної фінансової звітності [3, с. 55].

Деякі вчені вважають, що ДФА є функцією державного управління, зокрема, на думку Піхоцького В.Ф. державний фінансовий аудит – одна з найважливіших функцій державного управління, спрямована на виявлення відхилень від прийнятих стандартів законності, доцільності й ефективності управління фінансовими ресурсами та іншою державною власністю, а за наявності таких відхилень – на своєчасне вжиття відповідних коригувальних і запобіжних заходів. Від ефективності державного фінансового аудиту залежить економічне, і, значною мірою, політичне благополуччя нації [4, с. 78].

Проте, на нашу думку, найраціональніше хоча і не повно визначено сутність ДФА в нормативно-правових актах. Зокрема, згідно з ст. 363 Господарського кодексу України [1] та ст. 3 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю» [5] ДФА є різновидом ДФК і полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.

Систематизувавши наукові підходи до уніфікації сутності «державного фінансового аудиту» та врахувавши чинне нормативно-правове забезпечення, на нашу думку, доцільно дати наступне визначення, державний фінансовий аудит – це вид державного фінансового контролю, спрямований на перевірку законності та ефективності формування та управління державними ресурсами (коштами, майном, іншими активами, тощо), оцінку правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю та аудиту.

Слід зауважити, що сутність і мета ДФА краще осмислюються і розкриваються за допомогою його класифікаційних ознак, зокрема за видами.

Дікань Л.В. вважає, що ДФА поділяється на такі види: фінансовий аудит відповідності/правильності (regularity audit) та аудит ефективності (performance audit) [2].

Ми не погоджуємось з даним твердженням, на нашу думку, найраціональніше державний фінансовий аудит класифікувати за наступними видами, які ефективно апробовані в практиці роботи Державної фінансової інспекції України:

– державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм, порядок проведення якого затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 10.08.2004 № 1017 «Про затвердження Порядку проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм»;

– державний фінансовий аудит діяльності суб'єктів господарювання – постанова Кабінету Міністрів України від 25.03.2006 № 361 «Про затвердження Порядку проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання»;

– державний фінансовий аудит виконання місцевих бюджетів – постанова Кабінету Міністрів України від 12 травня 2007 № 698 «Про затвердження Порядку проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів»;

– державний фінансовий аудит діяльності бюджетних установ – постанова Кабінету Міністрів України від 31.12.2004 № 1777 «Про затвердження Порядку проведення органами державної контролю-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ».

Крім того, слід зауважити, що деякі науковці отождоюють вид і форму ДФА. Зокрема, Немченко В.В. отождоює ДФАВБП з аудитом ефективності, на її думку, суть фінансового аудиту виконання бюджетних програм – аудиту ефективності, полягає у визначенні ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають, та який здійснюється з метою розроблення обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання коштів державного та місцевого бюджетів у процесі виконання бюджетних програм [3, с. 60].

Аналогічно, чинним законодавством державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм отождоюється і обмежується поняттям «аудит ефективності», зокрема згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 10.08.2004 № 1017 «Про затвердження Порядку проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм (аудит ефективності) – це

форма державного фінансового контролю, яка спрямована на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають. Аудит ефективності здійснюється з метою розроблення обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання коштів державного та місцевих бюджетів у процесі виконання бюджетних програм.

На нашу думку, ототожнення виду і форми є некоректним. Адже передуючи подальшому дослідженню, ДФАВБП є видом ДФА та може здійснюватися у формі аудиту ефективності, фінансового аудиту, аудиту відповідності, тощо.

Крім того, доцільно зауважити, що поняття «державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм», не слід розглядати виключно роблячи акцент на слові фінансовий аудит та розуміючи під цим законність діяльності державної влади та достовірність фінансової звітності та бухгалтерського обліку, а доцільно розглядати з позиції аудита управління державними фінансами у програмному форматі.

Тому, виходячи з вищевказаного, державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм – це вид державного аудиту, спрямований на незалежну перевірку законності та ефективності управління державними та місцевими ресурсами (коштами, кадрами, майном, тощо) при формуванні та виконанні програм (державних, бюджетних, регіональних та місцевих) органами державної влади, адміністративної діяльності та стану внутрішнього контролю і аудиту.

Слід зауважити, що на даний час в економічній літературі та правовій базі відсутня єдина класифікація видів, форм та методів ДФАВБП. Однак, проблематика даного питання практично не досліджувалась і не піднімалась науковцями, в зв'язку з тим, що більше уваги приділяється сутності однієї з його форм – аудиту ефективності, а не сутності цього виду ДФА загалом. Проте, на нашу думку, сутність ДФАВБП доцільніше розглядати не фрагментарно, а системно та комплексно, що сприятиме досконалості теоретичного підґрунтя з окресленої проблематики.

На нашу думку, перш за все потрібно визначити та окреслити сутність понять «вид», «форма» та «метод» ДФАВБП.

Категорія «вид» у філософському розумінні означає складову, якій притаманні особливі, незмінні характеристики. Це підпорядковане поняття, що володіє всіма властивостями більш загального, але має певні специфічні, так звані «видові», характеристики, що відрізняють його від інших складових даного поняття [7, с. 69].

Ми будемо розглядати та класифікувати види ДФАВБП з урахуванням вищевказаного та за суб'єктом, що його здійснює, зокрема поділяючи його на зовнішній і внутрішній.

Під формою ДФАВБП, на нашу думку, слід розуміти, конкретну формалізацію прояву зовнішнього або внутрішнього ДФАВБП та спосіб проведення і організації. Зокрема, формами ДФАВБП є фінансовий аудит, аудит відповідності/правильності та аудит ефективності.

Під методами ДФАВБП, слід розуміти, сукупність засобів і способів дослідження, в основі яких лежить певна система правил, прийомів та стандартів, для вирішення поставленої мети. Тобто, на нашу думку, метод державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм – це сукупність інструментів, способів і прийомів, за допомогою яких суб'єкт ДФАВБП проводить аналіз теоретичного і практичного стану предмета і об'єкта ДФАВБП та оцінку адміністративної діяльності підконтрольного суб'єкта ДФАВБП в процесі «життєвого циклу» програм.

Зокрема, для реалізації функцій ДФАВБП на даний час використовують загальнонаукові і власні методичні прийоми пізнання, зокрема:

– загальнонаукові: аналіз і синтез, індукція і дедукція, абстрагування і конкретизація, аналогія, моделювання, системний підхід;

– власні: аналіз нормативно-правових актів, планових розрахунків та обґрунтувань, методичних документів, видань і публікацій; аналіз результатів раніше здійснених контрольних заходів; аналіз показників статистичної, фінансової та оперативної звітності; інтерв'ювання, анкетування (процес опитування учасників бюджетної програми та користувачів її продукту з метою встановлення проблемних питань, результати якого фіксуються письмово); одержання інформації від юридичних осіб [6, с. 126].

З урахуванням результатів дослідження ДФАВБП доцільно класифікувати за наступними ознаками, що відображено на рисунку 1.

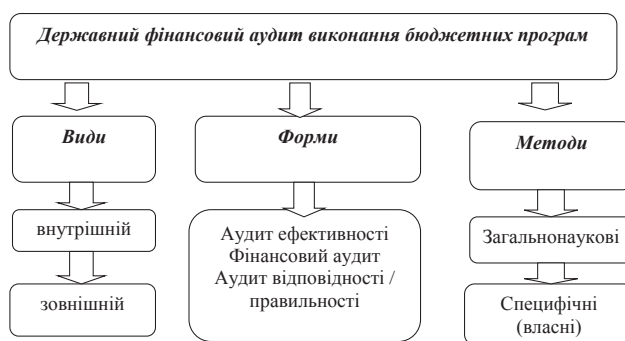


Рис. 1. Економічний зміст державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм

Джерело: авторське бачення

**Висновки і пропозиції.** Отже, окреслення класифікаційних ознак ДФАВБП є одним із важливих напрямів модернізації теоретичного (наукового) та правового підґрунтя для розбудови системи та уніфікації ДФА в умовах модернізації державного фінансового контролю.

Наукова новизна даного дослідження полягає в уточненні та окресленні в статті авторського бачення економічного змісту ДФАВБП в умовах модернізації державного фінансового аудиту.

Однак, слід зауважити, що теоретичне узагальнення та визначення економічного змісту ДФАВБП залежить не лише від обґрунтування його класифікаційних ознак, зокрема виду, методу та форми, але не менш важливим є визначення переліку та трактування змісту принципів організації ДФАВБП, що є перспективою подальших досліджень.

**Список літератури:**

1. Господарський кодекс України [Електронний ресурс]: від 16.01.2003 № 436-IV. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
2. Дікань Л.В. Державний аудит: навч. посіб. / Л.В. Дікань, Ю.О. Голуб, Н.В. Синюгіна; за ред. проф. Л.В. Дікань. – К.: Знання, 2011. – 503 с.
3. Немченко В. В Аудит. (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту). / За ред. проф. Немченко В. В., Редько О.Ю., Підручник. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 540 с.
4. Піхоцький В. Ф. Удосконалення і розвиток державного фінансового контролю та аудиту за надходженням коштів Державного бюджету України та їх використанням / В. Ф. Піхоцький // Фінанси України. – 2007. – № 3. – С. 75-83.
5. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні [Електронний ресурс]: Закон України від від 16.10.2012 № 5463-VI – Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
6. Рубан Н. І. Державний фінансовий аудит: навч. посіб. / Н. І. Рубан, О. Г. Рябчук; Держ. податк. служба України, Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь : Вид-во Нац. ун-ту ДПС України, 2012. – 284 с.
7. Слободяник Ю. Б. Правовий статус аудиту в системі державного фінансового контролю // Збірник наукових праць. Тематичний випуск: Технічний прогрес і ефективність виробництва. – Харків: НТУ «ХПІ». – 2008. – № 54(3). – 181 с. – С. 66-69.
8. Шевчук О. Д. Особливості проведення державного аудиту в Україні // Збірник наукових праць ВНАУ Серія: Економічні науки. – 2012. – № 4(70). – Том 2. – С. 230-234.

**Трайтли В.Ю.**

Государственная финансовая инспекция Украины

**УТОЧНЕНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКОГО СОДЕРЖАНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО АУДИТА ВЫПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТНЫХ ПРОГРАММ****Аннотация**

В статье рассматривается государственный финансовый аудит выполнения бюджетных программ по классификационным признакам. Исследованы существующие определения государственного финансового аудита выполнения бюджетных программ в нормативно-правовых актах и проанализированы взгляды ученых. Предложено авторское видение относительно выделения форм, видов и методов государственного финансового аудита выполнения бюджетных программ и уточнено его экономическое содержание.

**Ключевые слова:** государственный финансовый аудит, государственный финансовый аудит выполнения бюджетных программ, аудит эффективности, финансовый аудит, аудит соответствия, форма, вид, метод.

**Traitli V.Y.**

State Financial Inspection of Ukraine

**CLARIFICATION OF ECONOMIC SUBSTANCE AUDIT OF PUBLIC FINANCIAL OF THE EXECUTION OF BUDGETARY PROGRAMS****Summary**

The article considers the state financial audit of the execution of budgetary programs for classification criteria. Investigated the existing definitions of public financial audit of the execution of budget programs in the normative-legal acts and analysed the views of the scientists. Author's vision regarding the allocation of the forms, kinds and methods of public financial audit of the execution of budgetary programs and the adjusted its economic content.

**Keywords:** public financial audit of public financial audit of the execution of budget programs, performance audit, financial audit, compliance audit, shape, form, method.