

ЕКОНОМІЧНА СТАТИСТИКА. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА АУДИТ

УДК 657.6 : 336.14
JEL Classification: H61; H80; H89; M40

НАПРЯМКИ РОЗВИТКУ ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО АУДИТУ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ УКРАЇНИ

© 2018 ДОЛБНЄВА Д. В.

УДК 657.6 : 336.14
JEL Classification: H61; H80; H89; M40

Долбнєва Д. В.

Напрямки розвитку та шляхи удосконалення державного аудиту бюджетних програм в умовах економічних трансформацій України

Метою статті є аналіз зарубіжного досвіду здійснення аудиту ефективності й обґрунтування можливості його адаптації у вітчизняну практику проведення державного аудиту бюджетних програм, визначення стратегічних векторів розвитку і шляхів реформування державного аудиту бюджетних програм в Україні в умовах економічних трансформацій. В процесі дослідження було розглянуто сутність державного фінансового аудиту і однієї із його форм здійснення – державного аудиту бюджетних програм («аудиту ефективності»). Визначено, що економічна сутність державного аудиту бюджетних програм полягає у необхідності впровадження адекватних методів контролю здійснення видатків бюджету у формі бюджетної програми. Обґрунтовано, що утвердження державного аудиту бюджетних програм пов'язано з певними тенденціями, але наявність в Україні ряду проблем і невирішених питань щодо його комплексного проведення визначають необхідність та особливу актуальність вивчення та імплементації зарубіжного досвіду у цій сфері фінансово-бюджетних відносин. Враховуючи зарубіжний досвід у цій сфері, а також і те, що діюча модель проведення державного аудиту бюджетних програм в Україні на сьогодні характеризується рядом проблемних питань, запропоновано стратегічні вектори розвитку як державного фінансового аудиту загалом, так і державного аудиту бюджетних програм зокрема. Завдяки ним вдасться забезпечити ефективне та раціональне використання державних фінансів у процесі виконання бюджетних програм, які мають вирішальне значення для економічного розвитку України та суспільного добробуту її громадян. Перспективами подальших досліджень є визначення напрямків підвищення ефективності проведення державного аудиту бюджетних програм органами державного фінансового контролю.

Ключові слова: аудит ефективності, державний аудит цільових бюджетних програм, державні аудитори, Державна аудиторська служба, зарубіжний досвід, Рахункова палата України, стандарти INTOSAI.

Рис.: 1. Табл.: 1. Бібл.: 10.

Долбнєва Деніза Вадимівна – кандидат економічних наук, доцент, кафедра обліку і аудиту, Львівський національний університет ім. І. Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79000, Україна)

ORCID: 0000-0001-8897-8182

УДК 657.6 : 336.14
JEL Classification: H61; H80; H89; M40

Долбнєва Д. В. Направления развития и пути совершенствования государственного аудита бюджетных программ в условиях экономических трансформаций Украины

Целью статьи является анализ зарубежного опыта осуществления аудита эффективности и обоснование возможности его адаптации в отечественную практику проведения государственного аудита бюджетных программ, определение стратегических векторов развития и путей реформирования государственного аудита бюджетных программ в Украине в условиях экономических трансформаций. В процессе исследования была рассмотрена сущность государственного финансового аудита и одной из его форм осуществления – государственного аудита бюджетных программ («аудита эффективности»). Определено, что экономическая сущность государственного аудита бюджетных программ заключается в необходимости внедрения адекватных методов контроля осуществления расходов бюджета в форме бюджетной программы. Обосновано, что утверждение государственного аудита бюджетных программ связано с определенными тенденциями, но наличие в Украине ряда проблем и нерешенных вопросов относительно его комплексного проведения определяют необходимость и особую актуальность изучения и имплементации зарубежного опыта в этой сфере финансово-бюджетных отношений.

UDC 657.6 : 336.14
JEL Classification: H61; H80; H89; M40

Dolbneva D. V. Directions of the Development and Ways for the Improvement of Government Auditing of Budget Programs in the Context of Economic Transformations of Ukraine

The aim of the article is to analyze foreign experience in conducting performance audit and justify the possibility of its adaptation to the domestic practice of government auditing of budget programs, as well as to determine strategic development vectors and ways to reform government auditing of budget programs in Ukraine in the context of economic transformations. In the course of the research, there considered the essence of government financial audit and one of its forms — government auditing of budget programs (“performance audit”). It is found that the economic essence of government auditing of budget programs is manifested in the need to introduce adequate methods to monitor the undertaking of budget expenditures in the form of a budget program. It is substantiated that the establishment of government auditing of budget programs is associated with certain trends, but the presence in Ukraine of a number of problems and unresolved issues regarding its comprehensive conduct determine the need and special relevance of studying and applying foreign experience in this area of financial and budgetary relations. Taking into account the foreign experience in this field as well as the fact that the current model of conducting government audits of budget programs in Ukraine today is characterized by a number of problematic issues,

Учитывая зарубежный опыт в этой сфере, а также и то, что действующая модель проведения государственного аудита бюджетных программ в Украине на сегодня характеризуется рядом проблемных вопросов, предложены стратегические векторы развития как государственного финансового аудита в целом, так и государственного аудита бюджетных программ в частности. Благодаря им удастся обеспечить эффективное и рациональное использование государственных финансов в процессе выполнения бюджетных программ, которые имеют решающее значение для экономического развития Украины и общественного благосостояния ее граждан. Перспективами дальнейших исследований является определение направлений повышения эффективности проведения государственного аудита бюджетных программ органами государственного финансового контроля.

Ключевые слова: аудит эффективности, государственный аудит целевых бюджетных программ, государственные аудиторы, Государственная аудиторская служба, зарубежный опыт, Счетная палата Украины, стандарты INTOSAI.

Рис.: 1. Табл.: 1. Бібл.: 10.

Долбнева Деніза Вадимівна – кандидат економічних наук, доцент, кафедра обліку і аудиту, Львівський національний університет ім. І. Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79000, Україна)

ORCID: 0000-0001-8897-8182

there proposed strategic vectors for the development of both government financial auditing in general and government auditing of budget programs in particular. They will contribute to ensuring an effective and rational use of public finance in the process of implementing budget programs, which are crucial for the economic development of Ukraine and welfare of its citizens. Prospects for further research are to identify ways for improving the effectiveness of government auditing of budget programs by government financial control authorities.

Keywords: performance audit, government auditing of earmarked budget programs, government auditors, State Audit Service, foreign experience, Accounting Chamber of Ukraine, INTOSAI standards.

Fig.: 1. Tbl.: 1. Bibl.: 10.

Dolbneva Deniza V. – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Department of Accounting and Auditing, Ivan Franko National University of Lviv (1 Universytetska Str., Lviv, 79000, Ukraine)

<http://orcid.org/0000-0001-8897-8182>

Вступ. Сучасні тенденції розвитку економіки України та її інтеграція у європейське співтовариство вимагають нових підходів до організації і проведення державного фінансового контролю за використанням бюджетних ресурсів. Саме тому важливого значення набуває розвиток державного аудиту бюджетних програм (аудиту ефективності), спрямованого на оцінювання економічності, ефективності та результативності адміністративної діяльності у державному секторі економіки.

Актуальність дослідження зумовлена тим, що в умовах взятого курсу країни на оптимізацію кількості бюджетних програм теоретико-практичні питання організації і проведення державного аудиту бюджетних програм є новими та малодослідженими, а порівняно невеликий досвід його використання в Україні призводить до існування певних недоліків у сфері державних фінансів і здійснення фінансово-бюджетних відносин, які потребують усунення та удосконалення цього виду державного фінансового аудиту.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемами державного аудиту бюджетних програм, удосконаленням його методичного забезпечення та узгодженням з міжнародною практикою займаються провідні вітчизняні науковці: Г. Азаренкова, С. Алексеев, М. Бариніна, Ю. Барський, І. Басанцов, О. Грибовський, І. Заглада, Х. Зайцева, О. Жадан, З. Кухарук-Лесів, С. Левицька, А. Мамишев, Ю. Михалик, Є. Мних, Ю. Пивоваров, М. Петрачкова, В. Піхоцький, Т. Пожар, Є. Романів, Н. Рубан, Я. Соколов, С. Стефанов, І. Стефанюк, А. Сухарева, О. Хаблюк, І. Чугунов, І. Чумакова та ін.

Однак і на далі ряд питань з удосконалення методички організації і проведення державного аудиту бюджетних програм, перспектив його подальшого розвитку в умовах перейняття досвіду провідних зарубіжних країн у цій сфері здійснення фінансово-бюджетних відносин залиша-

ються невирішеними і потребують подальших теоретико-практичних напрацювань.

Метою статті є аналіз зарубіжного досвіду здійснення аудиту ефективності й обґрунтування можливості його адаптації у вітчизняну практику під час проведення державного аудиту бюджетних програм, визначення необхідності формування стратегічних векторів розвитку і шляхів реформування державного аудиту бюджетних програм в Україні в умовах економічних трансформацій.

Виклад основного матеріалу дослідження. Аудит як важлива форма контролю набула особливої актуальності і широкого використання у сфері державного управління в Україні лише в останні п'ять років. Тоді як у закордонній практиці здійснення контролю аудит вже давно утвердився як одна з найбільш надійних та об'єктивних форм його проведення.

В умовах, коли Україна знаходиться ще на етапі формування міцних підвалин економіки європейського зразка, саме державний фінансовий аудит як один із способів наповнення державного бюджету, інструмент боротьби зі злочинами у сфері державних фінансів і спосіб збереження державного майна і коштів відіграє вагомую роль у забезпеченні реалізації фінансово-бюджетних взаємовідносин нашої країни на високому рівні. Ефективна система державного фінансового аудиту на сьогодні виступає невід'ємним та обов'язковим атрибутом сучасної демократичної держави, запорукою ефективності використання бюджетних коштів і державних ресурсів.

Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993 року № 2939-ХІІ (з останніми змінами і доповненнями від 28.12.2015 року) з-поміж різновидів державного фінансового контролю виокремлює державний фінансовий аудит, тобто перевірку й аналіз законності, ефективності

використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю [1].

Важливе місце у системі державного фінансового аудиту відводиться державному аудиту бюджетних програм (у міжнародній практиці – «аудит ефективності»), який є формою державного фінансового контролю, спрямованою на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають, і здій-

снюються з метою розроблення обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання коштів державного та місцевих бюджетів у процесі виконання бюджетних програм [2].

Економічна сутність державного аудиту бюджетних програм полягає у необхідності впровадження адекватних методів контролю здійснення видатків бюджету у формі бюджетної програми (рис. 1).

В Україні ключовими суб'єктами аудиту ефективності є: органи, які наділені відповідними повноваженнями, розпорядники бюджетних коштів, а також відповідальні

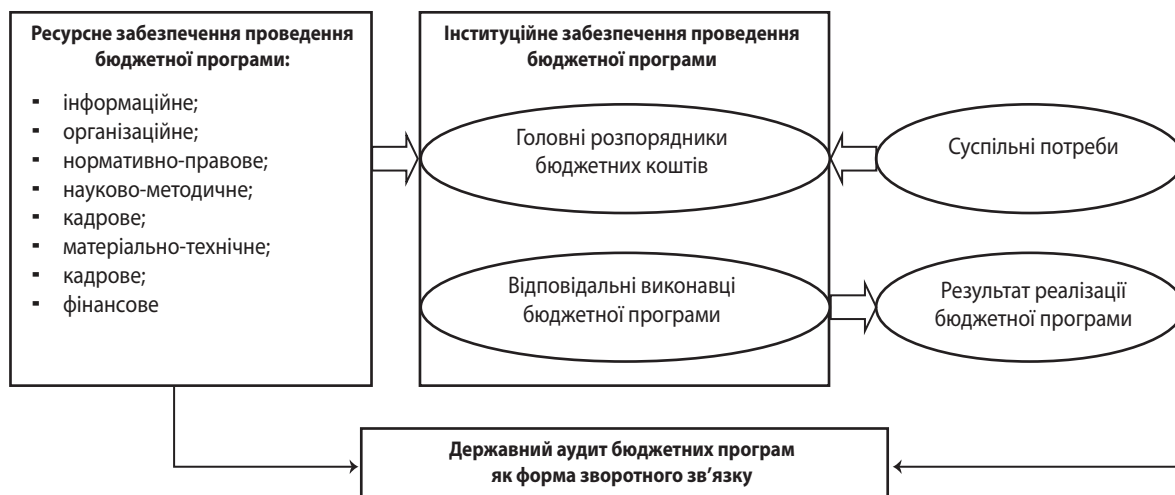


Рис. 1. Місце аудиту бюджетних програм у системі бюджетного фінансування [4]

виконавці державно-бюджетних програм. Так, в Україні органами, на які покладено повноваження здійснювати аудит ефективності, є Рахункова палата України і Державна аудиторська служба (ДАС).

Можна стверджувати, що із проведенням державного аудиту бюджетних програм система державного фінансового контролю виходить на новий прогресивний етап розвитку контрольної діяльності, який більшою мірою відповідає європейським економічним відносинам і пов'язаний з такими тенденціями, як [7]:

- інтеграція різних видів контролю та аудиту, які б досягали головної мети – ефективності функціонування державної влади та її основного інструменту – бюджету;
- посилення аудиту владних державних структур, які мають повноваження щодо витрачання державних коштів, включаючи витрати на їхнє власне функціонування;
- використання нових інструментів і методів із застосуванням інформаційних технологій;
- підвищення рівня компетенції аудиторів;
- впровадження нових методологій оцінки рівня ефективності економічної діяльності.

Наразі в Україні є ще ряд проблем і невирішених питань щодо комплексного проведення державного аудиту бюджетних програм. Основними з яких, на нашу думку, є:

- наявність великої кількості порушень у фінансово-бюджетній сфері, нецільове та неефективне використання державних ресурсів;

- незначний період функціонування механізму державного фінансового контролю;
- не закріплено на рівні законодавчих актів головних принципів, процедур та обґрунтованих методів здійснення державного фінансового контролю;
- проведення державного аудиту бюджетних програм двома органами державного фінансового контролю (Рахунковою палатою України і Державною аудиторською службою України);
- обмеження на законодавчому рівні функцій Рахункової палати, у тому числі її можливостей щодо реалізації результатів проведеного аудиту ефективності тощо.
- відсутність чітко визначеного інформаційного та програмного забезпечення аудиторського процесу, закріплених функцій і прав, обов'язків і відповідальності державних аудиторів, етичних норм їх діяльності.

Відповідно до цього вважаємо, що вивчення та імплементація зарубіжного досвіду з обов'язковим урахуванням вітчизняних особливостей функціонування бюджетної сфери та контролюючих державних органів влади сприятимуть розвитку державного аудиту бюджетних програм і значно покращать функціонування усієї системи державних фінансів.

У зарубіжних країнах державний фінансовий контроль здійснюється шляхом децентралізації і виділення аудиту (та його елементів) у самостійний напрям контрольної діяльності, у процесі якої визначається ефективність ді-

яльності органів влади зі збору, розподілу доходів і витрат бюджетних коштів, виконання прийнятих рішень і вимог законодавчих актів.

Якщо аналізувати становлення аудиту ефективності, то з часу прийняття Лімської декларації (1977 р.) він набув розвитку й розповсюдження у багатьох країнах світу і на цей час стає переважаючим видом контролю за виконанням державного бюджету. У процесі нашого дослідження

визначено, що найбільш тривалі традиції здійснення аудиту ефективності існують у таких країнах, як США, Велика Британія, Швеція, Японія та Австралія.

На сьогодні за кордоном аудит ефективності проводиться за такими пріоритетними напрямками і має відповідні форми, які наведені у табл. 1.

Відповідно до стандартів INTOSAI аудит ефективності включає перевірку [9]:

Таблиця 1

Основні напрями і форми аудиту ефективності

Напрями	Форми	Різновиди аудиту ефективності
Напрямок аудиту ефективності		Аудит ефективності використання державних коштів
		Аудит ефективності використання коштів бюджету
		Аудит ефективності використання природних державних ресурсів
		Аудит ефективності використання державної власності
		Аудит ефективності цільових державних програм
Форми аудиту ефективності		Спрощений аудит ефективності – відповідає на питання «Чи справляється управлінська система з поставленими завданнями»
		Розширений аудит ефективності – відповідає на питання «Які перешкоди стоять на шляху діяльності належної якості»
		Традиційний аудит ефективності – відповідає на питання «Чи відповідають результати роботи встановленим критеріям (завдання і цілі, плани, принципи, очікувані показники, що може статися)»

- економічності діяльності адміністрації відповідно до основних адміністративних принципів та практики, а також політики управління;
- продуктивності використання державних ресурсів (трудових, фінансових та ін.), включаючи тим самим дослідження систем інформації, результатів виробничої діяльності, стану внутрішнього контролю та усунення об'єктом, який підлягає перевірці, виявлених недоліків;
- ефективності діяльності, виконання поставлених перед об'єктом державного аудиту завдань і порівняння досягнутих результатів діяльності об'єктів з плановими.

Досвід провідних зарубіжних країн свідчить про те, що для проведення аудиту ефективності необхідним є:

- 1) наявність відповідної сучасним вимогам системи обліку, що містить необхідні дані звітності органів влади про ефективне витрачання державних ресурсів;
- 2) нормативно-правова база;
- 3) наділення на законодавчому рівні відповідними повноваженнями і чітке визначення відповідальності контрольних органів;
- 4) наявність методичного забезпечення і кваліфікованих державних аудиторів тощо.

Процес утвердження аудиту ефективності за кордоном характеризується розмежуванням обов'язків у бюджетному процесі між:

- 1) урядом, який відповідає за збирання й витрачання державних коштів;
- 2) органом державного фінансового контролю, підзвітного парламенту (перевіряє як витрачаються

ці кошти і надає парламенту звіти про результати перевірок, тобто здійснює фінансовий аудит виконання державного бюджету).

Важливо зазначити, що запровадження аудиту ефективності в діяльність органів фінансового контролю зарубіжних країн зумовило внесення відповідних змін до їхніх організаційних структур. У таких країнах, як Бельгія, Великобританія, Данія, Нідерланди, Норвегія, Швеція, з цієї метою були створені спеціальні відділи з аудиту ефективності.

Так, наприклад, у Швеції під час реформування державної системи фінансового управління у 1967 р. Національне ревізійне бюро (Riksrevisionsverket – RRV) дістало статус органу зовнішнього державного фінансового контролю, що концентрує свою діяльність переважно на здійсненні аудиту ефективності бюджетних витрат. Для цього було проведено перебудову його організаційної структури і методів роботи, що забезпечували проведення перевірок результатів діяльності державних агенцій і організацій з досягнення цілей, поставлених урядом. Чергову перебудову організаційної структури RRV було завершено 1989 р. і створено три підрозділи: Департамент аудиту ефективності, Департамент фінансового аудиту, Департамент фінансового управління [5].

У законі Великобританії про фінансовий контроль від 1983 р. Національне управління аудиту (NAO) здійснює перевірки з метою визначення того, наскільки ощадливо, економічно, ефективно й цілеспрямовано міністерства, відомства або інші установи витрачали кошти при виконанні своїх завдань [5]. Та, оскільки перевищення вартості над витраченими бюджетними коштами визначається насамперед через результати, які було досягнуто за рахунок цих

коштів, перевірки, що здійснювалися НАО у державному секторі, дедалі більше спрямовувалися на оцінку кінцевих результатів, а не процесів, що здійснюються для їх досягнення. Тобто під час аудиту ефективності оцінюються не лише можливості поліпшення процедур управління і діяльності державних установ, а й кінцеві результати від її здійснення [3].

Слід зазначити й те, що в різних країнах існують відмінності й у масштабах повноважень незалежних органів фінансового контролю щодо здійснення аудиту ефективності. Більшість країн мають законодавчо визначене право перевіряти діяльність державних органів та організацій, оцінювати ефективність використання державних фінансових ресурсів практично у всіх сферах.

В окремих країнах проведення аудиту ефективності, навпаки, обмежується певними умовами. Так, в Австралії Управління Головного аудитора на законодавчому рівні наділене правом проводити перевірки економічності, продуктивності та результативності діяльності будь-якого державного органу. Водночас на державних підприємствах аудит ефективності може проводитись тільки згідно з рішенням міністерства, у підпорядкуванні якого знаходиться підприємство, або за дорученням обох палат парламенту.

Аналізуючи досвід Канади, можна зазначити, що тут Управління Головного аудитора (незалежний орган фінансового контролю) здійснює аудит ефективності практично у всіх сферах використання державних коштів і майна органами виконавчої влади та державними організаціями, установами, що дозволяє оцінити, чи враховуються такі чинники, як економічність і дієвість, і чи є в наявності механізми виміру ефективності. Тобто у цій країні аудит ефективності виконання бюджетних програм забезпечує парламент оцінкою ефективності діяльності державних органів та організацій; забезпечує інформацією і відповідними рекомендаціями, призначеними для підтримки відповідального, чесного і продуктивного управління, заохочення відповідальності та впровадження найкращої практики використання бюджетних коштів і державного майна.

У США при здійсненні аудиту ефективності діяльності державних організацій акценти зміщуються у бік оцінки того, наскільки економічно і раціонально організації набувають, зберігають і використовують свої ресурси. А під час аудиту виконання державних програм аудиторі US GAO застосовують такі види оцінок ефективності їх реалізації [10]:

- оцінку процесу (process evaluation) – відповідності якості наданих послуг сподіванням суспільства;
- оцінку продукту (outcome evaluation) – рівня досягнення запланованих результатів програми;
- оцінку впливу (impact evaluation) – чистого ефекту виконання програми завдяки зіставленню результатів виконання останньої з результатами аналізу того, що було б у разі її відсутності;
- оцінку «витрат-корисності» і «витрат-результативності» (cost-benefit and cost-effectiveness evaluation) – відповідності між результатами виконання програми й ресурсами, які було витрачено для їх отримання.

Більшість перевірок, які здійснюються державними аудиторами у США, Великобританії, Канаді, Австралії та багатьох інших країнах, належать до категорії аудиту адміністративної діяльності, а тому мають багато спільних рис із державним фінансовим аудитом, що проводиться органами Державної аудиторської служби в Україні.

Під час проведення аудиту ефективності органи контролю країн Європейського Союзу перевіряють як дотримання процедур ведення обліку і складання звітності, так й ефективність використання бюджетних ресурсів.

Враховуючи зарубіжний досвід у цій сфері [6; 8], а також і те, що діюча модель проведення державного аудиту бюджетних програм в Україні на сьогодні характеризується рядом проблемних питань, про які йшлося вище, у держави в особі органів ДАС і Рахункової палати немає належних інструментів підтримувати високу ефективність здійснення фінансово-бюджетних відносин, забезпечувати повноцінну реалізацію завдань по запобіганню фінансовим правопорушенням, достатньою мірою впливати на процес прийняття управлінських рішень після завершення контрольних заходів. Виникає реальна необхідність формування стратегічних векторів розвитку як державного фінансового аудиту загалом, так і державного аудиту бюджетних програм зокрема.

Проведене дослідження дає підстави визначити певні напрями реформування й удосконалення системи державного фінансового аудиту в Україні, які позитивним чином вплинуть на стан і результати проведення державного аудиту бюджетних програм:

- 1) модернізація діючої системи стратегічного планування і програмування державної політики;
- 2) розробка й затвердження єдиної концепції розвитку державного фінансового аудиту;
- 3) удосконалення нормативно-правового забезпечення порядку проведення державного фінансового аудиту;
- 4) впровадження і комплексне застосування сучасних контрольних і моніторингово-аналітичних технологій;
- 5) удосконалення механізму підготовки та підвищення кваліфікації кадрів органів державного фінансового аудиту з обов'язковим дотриманням принципів відкритості, прозорості та гласності;
- 6) створення надійної системи оцінювання результативності бюджетних програм на основі безпосередніх показників їх виконання та ефективності діяльності бюджетних установ і організацій, що надають бюджетні послуги, за кінцевими результатами;
- 7) побудова єдиної цілісної інформаційно-аналітичної системи баз даних органів державного фінансового аудиту, яка б використовувалася як при проведенні аудиту та звітуванні про їх результати, так і під час моніторингу виконання рекомендацій, наданих об'єктам контролю, координації діяльності підрозділів внутрішнього аудиту, оцінці роботи кожного працівника тощо.

Вважаємо, що завдяки цьому в подальшому вдасться забезпечити ефективне і раціональне використання

державних фінансів у процесі виконання бюджетних програм, які мають вирішальне значення для економічного розвитку України та суспільного добробуту її громадян.

Висновок. Досвід провідних країн світу, які вже тривалий час використовують аудит ефективності як форму державного фінансового контролю, свідчить, що саме він є найбільш дієвим засобом визначення результативності й економічності виконання бюджетних програм, контролю за розподілом бюджетних ресурсів, що в кінцевому результаті забезпечує можливість визначити ефективність функціонування як фінансово-бюджетного механізму, так і механізму державного фінансового контролю країни, а також мінімізувати можливості виникнення непередбачених негативних тенденцій.

Побудова ефективної системи державного фінансового аудиту і його форми – державного аудиту бюджетних програм в Україні забезпечить об'єктивну, незалежну і публічну оцінку результатів соціально-економічного розвитку в державі, що, своєю чергою, сприятиме удосконаленню управління суспільством. Адже, на відміну від традиційної системи державного фінансового контролю, державний фінансовий аудит не лише фіксує проблеми, але й досліджує сутність і причини виявлених відхилень за результатами проведених аудитів, вносить рекомендації щодо їх усунення.

Наведені у роботі пропозиції спрямовані на вдосконалення фінансової теорії, методології, організації і практики державного аудиту бюджетних програм і державного фінансового аудиту загалом. З їх використанням можна вдосконалити чинне законодавство і нормативно-правові акти, що регламентують контрольні дії державних аудиторів, підвищити ефективність та якість контрольних перевірок і створити науково обґрунтовану основу для єдності в теоретичній і методологічній базі державного фінансового аудиту для збереження державної власності та ефективне використання бюджетних коштів у процесі та за результатами виконання бюджетних програм.

ЛІТЕРАТУРА

1. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 № 2939-XII // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
2. Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм : Постанова Кабінету Міністрів України від 10.08.2004 № 1017 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1017-2004-%D0%BF>
3. Кухарук-Лесів З. Р. Організаційно-методологічні засади аудиту ефективності виконання бюджетних програм. *Методологічні проблеми фінансової теорії та практики*. 2016. С. 49–56.
4. Михалик Ю. М. Теоретико-методологічні засади аудиту ефективності. *Управління розвитком*. 2011. № 2 (99). С. 151–153.
5. Мних Є. В. Державний фінансовий аудит: методологія та організація : монографія. Київ : КНТЕУ, 2009. 319 с.
6. Піхоцький В. Ф. Зарубіжний досвід організації державного фінансового контролю та можливість його використання в Україні. *Економіст*. 2016. № 1. С. 31–34.
7. Соколов Я. В., Перехов А. А. Очерки развития аудита. М.: ИД ФБК–ПРЕСС, 2004. 376 с.
8. Хаблюк О., Будник Л. Суть аудиту ефективності та зарубіжний досвід його становлення. *Галицький економічний вісник*. 2013. № 4 (43). С. 15–158.
9. Чугунов І. Я., Самошкіна О. А. Теоретико-методологічні засади удосконалення програмно-цільового методу планування видатків бюджету. *Фінанси України*. 2010. № 9. С. 37–44.
10. Чумакова І. Ю. Аудит ефективності: зарубіжний досвід та українські реалії. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2009. № 1. С. 55–62.

REFERENCES

- Chuhunov, I. Ya., and Samoshkina, O. A. "Teoretyko-metodolohichni zasady udoskonalennia prohramno-tsilyovoho metodu planuvannia vydatkiv biudzhetu" [Theoretical and methodological principles of the improvement of the program-target method of budget expenditures planning]. *Finansy Ukrainy*, no. 9 (2010): 37–44.
- Chumakova, I. Yu. "Audyt efektyvnosti: zarubizhnyi dosvid ta ukraïnski realii" [Audit of efficiency: foreign experience and Ukrainian realities]. *Bukhhalterskyi oblik ta audyt*, no. 1 (2009): 55–62.
- Khabliuk, O., and Budnyk, L. "Sut audytu efektyvnosti ta zarubizhnyi dosvid yoho stanovlennia" [The essence of the audit of effectiveness and the foreign experience of its formation]. *Halytskyi ekonomichnyi visnyk*, no. 4 (43) (2013): 15–158.
- Kukharuk-Lesiv, Z. R. "Orhanizatsiino-metodolohichni zasady audytu efektyvnosti vykonannia biudzhethnykh prohram" [Organizational and methodological principles of auditing the effectiveness of budget programs]. *Metodolohichni problemy finansovoi teorii ta praktyky* (2016): 49–56.
- [Legal Act of Ukraine] (1993). <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
- [Legal Act of Ukraine] (2004). <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1017-2004-%D0%BF>
- Mnykh, Ye. V. *Derzhavnyi finansovyi audyt: metodolohiia ta orhanizatsiia* [Public financial audit: methodology and organization]. Kyiv: KNTEU, 2009.
- Mykhalyk, Yu. M. "Teoretyko-metodolohichni zasady audytu efektyvnosti" [Theoretical and methodological principles of effectiveness audit]. *Upravlinnia rozvytkom*, no. 2 (99) (2011): 151–153.
- Pikhotskyi, V. F. "Zarubizhnyi dosvid orhanizatsii derzhavnoho finansovoho kontroliu ta mozhlyvist yoho vykorystannia v Ukraini" [Foreign experience in the organization of state financial control and the possibility of its use in Ukraine]. *Ekonomist*, no. 1 (2016): 31–34.
- Sokolov, Ya. V., and Perekhov, A. A. *Ocherki razvitiya audita* [Essays on the development of audit]. Moscow: ID FBK-PRESS, 2004.