

## ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ПРОБЛЕМИ ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В ДЕРЖАВНИХ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДАХ

*У статті висвітлено основні організаційні аспекти та проблеми, визначено порядок формування дієвої та ефективної системи внутрішнього контролю в державних закладах освіти.*

Одним із ефективних напрямів удосконалення системи управління бюджетними установами є впровадження системи внутрішнього контролю, яка позитивно зарекомендувала себе в країнах з ринковою економікою. Забезпечення належного стану обліку видатків та цільового використання коштів – одне з найважливіших завдань розпорядників бюджетних коштів, яке закріплене за ними їх функціональними обов'язками та за незадовільне виконання яких передбачена не лише адміністративна, а й кримінальна відповідальність. Виявлення фактів зловживань у частині видатків бюджетних установ (до яких відносяться і державні вищі заклади освіти) належить до компетенції державного фінансового контролю, а от з приводу калькулювання собівартості платних послуг, незважаючи на те, що ця ділянка також контролюється органами державного фінансового контролю, слід розвивати внутрішній фінансовий контроль. Такий вид контролю, на наш погляд, не може обмежуватися тільки реєстрацією окремих вад, порушень законодавства та державної дисципліни. Основне його призначення – забезпечити органічне поєднання попередження, виявлення та ліквідації недоліків і порушень, пошук і швидке впровадження в дію невикористаних резервів, поліпшення функціонування освітнього закладу.

У літературі широко розглядаються проблеми розробки та впровадження системи внутрішнього контролю, яка сприятиме підвищенню ефективності управління фінансовими ресурсами бюджетних установ. Теоретичним і практичним аспектам організації внутрішнього контролю присвячені праці І.К.Дрозд[1], В.О.Шевчука[1], Н.С.Вітвицької[2]. Однак, дослідження існуючої практики контролю у вищих навчальних закладах, дозволяє стверджувати, що ні на законодавчому ні на практичному рівні питання організації внутрішнього контролю не сформовані належним чином. Внутрішній контроль носить епізодичний характер і більшою мірою стосується контролю за цільовим використанням коштів, а не за витратами й калькулюванням собівартості платних освітніх послуг. Таким чином, система внутрішнього контролю з даних питань практично не розроблена, відсутній опис її функцій та не вирішено проблем щодо методики здійснення внутрішнього контролю витрат.

Загалом слід зазначити, що сама теза про внутрішній контроль в галузі освіти виникла і розвивається на основі творчого застосування сучасних досягнень обліково-економічних та юридичних наук і спирається на теоретичні положення науки про державний фінансовий контроль. Виходячи з цього при здійсненні внутрішнього контролю слід, на наш погляд, використовувати методи та прийоми, запозичені з обліку, статистики, економічного аналізу, фінансів та інших наук, що не виключає існування власних способів контролю.

Для правильного розуміння сутності внутрішнього контролю витрат і калькулювання собівартості платних освітніх послуг важливо розмежувати використання у процесі його здійснення вже готових даних та методик різних наук. Проте методи інших наук не можна механічно переносити на систему внутрішнього контролю, адже вони вимагають наукового опрацювання й пристосовуються до мети та функцій, котрі можуть бути визначені для кожної системи внутрішнього контролю навчального закладу по іншому.

Так, якщо в основу системи внутрішнього контролю покласти забезпечення ефективності використання наявних фінансових, матеріальних і трудових ресурсів, то функціонально це вимагатиме здійснення аналізу ефективності. Якщо ж метою системи внутрішнього контролю буде обрано якісні параметри освітніх послуг і їх співвідношення з витратами, понесеними на надання таких послуг, то відповідна функція буде полягати в обґрунтуванні вартості навчання і її залежності від обсягів отриманих знань. Тобто методика внутрішнього контролю – це не сукупність розрізнених способів та прийомів, що взяті із різних наук, а якісно нова методика.

Максимальний ефект від запровадження системи внутрішнього контролю можна досягти завдяки науково обґрунтованій його організації.

На наш погляд, організація системи внутрішнього контролю повинна охоплювати такі етапи:

- юридичний (закріплення функцій та повноважень системи внутрішнього контролю на

рівні вищого державного навчального закладу (у вигляді формування відповідного наказу та закладенні основних умов у колективному договорі));

- плановий (складання і затвердження планів діяльності);
- номенклатурний (розробка номенклатур, об'єктів і методики контролю);
- результативний (розробка рекомендацій, подання інформації для прийняття управлінських рішень, оптимізація і розрахунок резервів зниження витрат тощо).

В процесі формування юридичних основ системи внутрішнього контролю слід, на наш погляд, використати практику обговорення проекту наказу про систему внутрішнього контролю усіма підрозділами навчального закладу. Це забезпечить більш повне охоплення усіх можливих напрямів контрольного процесу завдяки визначеним проблемним ділянкам самими учасниками надання освітньої послуги.

Планування діяльності відділу внутрішнього контролю чи внутрішнього контролера (вибір структури має залежати, на нашу думку, від обсягів контролю та величини навчального закладу) є найбільш важливим етапом організації системи внутрішнього контролю, тому що від цього, здебільшого, залежить раціональне використання посадового апарату, правильна організація контролю та його ефективність.

При складанні плану роботи необхідно вказати перелік контрольних робіт, які необхідно виконати, кількість часу, спосіб контролю, дати початку і закінчення конкретної роботи та виконавців. Плани роботи повинні містити щонайменше чотири розділи: контрольні процедури та ділянки контролю, час здійснення контролю, організаційні заходи й реалізація та впровадження заходів щодо усунення недоліків і оптимізації рівня витрат. У першому розділі слід передбачити перевірки, обстеження, рейди, контроль за виконанням прийнятих рішень, у другому – терміни здійснення контролю, у третьому - питання щодо встановлення повноважень керівництва підзвітними ланками, вивчення та узагальнення результатів контролю, у четвертому – рекомендації та застосування заходів реагування. Причому в план також можуть входити такі організаційні заходи як проведення нарад, організації навчання контролерів. План повинен бути затверджений керівником навчального закладу та узгоджений з керівниками структурних підрозділів, котрі включені до нього.

Однак такий план є не достатньо гнучким. Адже на практиці протягом року можуть відбутися не передбачувані зміни: внутрішній контролер може звільнитися, захворіти, піти у відпустку тощо. Тому для конкретизації річного плану краще на його підставі складати квартальні плани-графіки. Квартальний план доцільно складати за 10-12 днів до початку нового кварталу. Якщо система внутрішнього контролю являє собою спеціальний відділ з кількома внутрішніми контролерами, то на підставі квартальних планів-графіків керівник відділу повинен скласти індивідуальні місячні або квартальні плани для кожного контролера. Їх слід складати в двох примірниках за підписом керівника відділом й виконавця не пізніше ніж за 10 днів до початку місяця або кварталу, щоб виконавці мали час для підготовки здійснення внутрішнього контролю. Зберігати сформовані індивідуальні плани доцільно як документи, що не підлягають розголошенню.

Окрім цього для кожного члена відділу внутрішнього контролю доцільно в письмовій формі сформулювати та окреслити коло обов'язків і функцій при проведенні внутрішнього контролю. Це залежить від видів та обсягу передбачуваних робіт, а також від індивідуальних якостей та навичок працівників. Разом з тим, при складанні плану слід враховувати ряд загальних положень. В план слід включати всю майбутню роботу, враховуючи те, що в процес контролю можуть бути залучені різні спеціалісти. Важливо визначити їх ділянки та обсяг робіт, розмежувати коло питань, що перевіряються, встановити терміни надання матеріалів перевірки.

Одним із проблемних питань в організації внутрішнього контролю є планування затрат робочого часу контролерів. При визначенні планових витрат часу необхідно враховувати такі фактори, як обсяг документообігу, ступінь автоматизації обробки облікової інформації, порядок перевірки документів (суцільний або вибірковий), кількість місяців, що підлягають перевірці.

При складанні плану роботи необхідно передбачити рівномірне завантаження працівників контрольного апарату, а також виділення резерву часу для позапланових завдань і контролю за виконанням рішень, що прийняті на підставі результатів раніше проведених контрольних процедур. При плануванні слід виходити з того, що кожний контролер приблизно 2/3 часу повинен бути зайнятим перевіркою. Час, що залишився, відводиться на підготовку до здійснення контролю, проведення позапланових перевірок, навчання, участь у семінарах, відпустки тощо.

Наукова організація праці внутрішнього контролера – це процес, в який вносяться обґрунтовані зміни, викликані постійним удосконаленням способів, прийомів і техніки проведення контролю. Вона визначається наступними основними елементами:

- ретельною підготовкою до здійснення контролю, раціональним та розумним використанням відведеного на підготовку часу;
- наявністю раніше розроблених програм, форм документів для узагальнення інформації тощо;
- наявністю систематизованого переліку діючого законодавства, яке стосується об'єкта контролю (у нашому випадку витрат і калькулювання собівартості платних освітніх послуг). Наприклад, трудомістким процесом роботи є перевірка витрат на оплату праці. З метою скорочення витрат праці на цей вид робіт слід розробляти схеми взаємного співставлення документів по взаємопов'язаних між собою операціях. Такі схеми дають можливість без

особливих труднощів виявляти випадки приписок заробітної плати, інші порушення та зловживання;

– раціональною організацією, удосконаленням прийомів та техніки виконання окремих контрольних процедур і робіт.

Ефективність, раціональне та цільове використання бюджетних коштів на утримання установ бюджетної сфери багато в чому залежить від організації фінансового контролю та якості проведення ревізій їх фінансово-господарської діяльності, а от до компетенції системи внутрішнього контролю краще віднести більш вузьке коло питань, а саме перевірку:

– правильності планування видатків та утримання бюджетних установ, закладів та організацій;

– дотримання фінансової дисципліни;

– правильності калькулювання собівартості й встановлення вартості навчання, в тому числі дотримання законності з даних питань;

– дотримання встановлених якісних параметрів надання платних освітніх послуг, а також використовуваних штатів, ставок і фонду заробітної плати;

– законності включення тих чи інших витрат до вартості навчальних послуг;

– забезпечення раціонального витрачання наявних ресурсів при наданні платних послуг;

– правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансово-господарської звітності щодо витрат на надання платних освітніх послуг;

– доцільності формування підрозділів навчального закладу і ефективності їх впливу на забезпечення економії фінансових, матеріальних і трудових ресурсів;

– забезпечення керівництвом державного вищого навчального закладу виконання чинних законодавчих та інших нормативних актів щодо законності надання платних освітніх послуг тощо.

Сутність організованого таким чином процесу контролю відображає наступні характеристики: змістовну, організаційну, технологічну.

Внутрішній контроль також повинен давати змогу висловлювати управлінське судження та проявляти ініціативу з метою підвищення ефективності та результативності, а також зниження витрат. Зважаючи на те, що імовірність досягнення кінцевої мети діяльності вищих навчальних закладів (надання високоякісних освітніх послуг співставних із встановленим розміром плати за них) не є стовідсотковою, система внутрішнього контролю повинна бути спрямована не лише на пошук внутрішніх резервів, а й займатися питаннями зовнішніх стосунків. Це стосується не лише вирішення питань щодо забезпечення своєчасного здійснення розрахунків за надані освітні послуги, а й налагодження контактів з потенційними партнерами-замовниками на виконання науково-дослідних робіт, в тому числі за участю студентів, а також замовників освітніх послуг - юридичних осіб. Діяльність служби внутрішнього контролю у цьому напрямі має бути організована таким чином, щоб забезпечити зацікавлених користувачів неупередженою та правдивою інформацією про співвідношення рівня якості послуг і ціни на них. У цьому контексті важливо прагнути до зниження рівня впливу факторів, що знаходяться за межами контролю та впливу керівництва освітнім закладом. Йдеться про певні неправомірні дії з боку замовників освітніх послуг, чий помилковий судження часто можуть вплинути на досягнення навчальним закладом своїх цілей. Прикладом може бути надання освітньої послуги, яка не може, або яку її отримувач не хоче оплачувати (диплом отримано, а внаслідок помилки бухгалтерської служби оплата за навчання не була здійснена). Загалом внутрішній контроль повинен бути ефективним з точки зору співвідношення витрат і забезпечених позитивних результатів, а тому його атрибутами слід вважати уникнення змішування функцій, запобігання дублювання та сприяння виконанню програм і здійснення державної політики в галузі освіти.

Таким чином, внутрішній контроль не одноразова подія, а низка дій та видів діяльності, що відбуваються в усіх сферах діяльності установи на постійній основі. Внутрішній контроль – це управлінський контроль, вбудований в установу як частина інфраструктури і покликаний допомагати керівництву в управлінні і досягненні цілей на постійній основі.

#### *Література*

1. Дрозд І.К., Шевчук В.О. Державний фінансовий контроль. Навчальний посібник. – К.: ТОВ "Імекс-ЛТД", 2007. – 304 с.
2. Державний фінансовий контроль: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч./ Н.С.Вітвицька, І.Ю.Чумакова, М.М.Коцупатрий, М.Т.Фенченко. – К.: КНЕУ, 2004. – 408 с.

*Svitlana Sysyuk*

### **ORGANIZATION AND PROBLEMS OF INTERNAL FINANCIAL CONTROL IN STATE HIGHER EDUCATIONAL ESTABLISHMENTS**

*Basic organizational aspects and problems are reflected in the article, certainly order of forming of the effective and effective internal checking system in state establishments of education.*