

ФОРМУВАННЯ МОДЕЛІ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА НАДАННЯ ОСВІТНІХ ПОСЛУГ: ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ПАРАМЕТРИ

Внутрішній контроль в бюджетних установах – важливий інструмент досягнення економічно обґрунтованої оптимізації витрат і підвищення результативності діяльності. Суттєвою перешкодою його організації для суб'єктів, що фінансуються з бюджету є постійний дефіцит коштів. У зв'язку з цим при прийнятті рішення про запровадження системи внутрішнього контролю слід врахувати показник ефективності. Справедливо визнати, що кращий позитивний результат матиме її використання великими бюджетними установами, в тому числі державними вищими навчальними закладами. Поясненням цього є великий спектр послуг, різноманітність здійснюваних витрат і, відповідно, різні шляхи оптимізації та економії.

Важливим завданням при запровадженні системи внутрішнього контролю є визначення складу об'єктів контролю та обґрунтування критеріїв його здійснення. Ці процеси слід віднести до організаційного етапу. Зважаючи на факт виняткової ваги обсягів фінансового забезпечення, за основний об'єкт контролю в бюджетній установі – державному вищому навчальному закладі слід обрати витрати на надання послуг. Критерієм (нормативом), який міг би служити як стандарт (еталон) для порівняння може бути оптимальний обсяг витрат.

Формування моделі внутрішнього контролю витрат на надання послуг в частині розрахунку їх оптимальних обсягів доцільно здійснювати на основі врахування економічно обґрунтованих якісних параметрів компонент послуг. Структура моделі контролю визначається залежно від виду послуг, які надаються. Зокрема, щодо основного виду послуг державних вищих навчальних закладів – освітніх послуг, пропонується модель може мати вигляд:

$$Q(V) = \sum_{i=1}^n v_n z_n \rightarrow \min,$$
$$Q(V) \in M_v$$
$$M_v : \begin{cases} \sum_{n=1}^k Y_{sn} \cdot z_n = Y_i, i = 1, \dots, n, \\ z_n \geq 0, n = 1, \dots, k, \sum_{k=1}^k z_k \end{cases}, \quad (1)$$

де $Q(V)$ – витрати на надання освітніх послуг як векторна функція їх складу;

M_v – економічно обґрунтовані обмеження на склад та обсяг витрат, які визначаються якісними характеристиками послуг;

v_n – доцільний параметр (критерій) n -го компоненту якості в послугі;

Z_n – вартість забезпечення n-го компоненту (пропонується обчислювати як середній показник, визначений з урахуванням 2-3 попередніх років з поправкою на індекс інфляції);

Y_{zn}, Y_1 – відповідно, якісні показники освітніх послуг і послуга в цілому.

Найпростішою є лінійна модель, оскільки функція вартості послуг бюджетних установ і обмеження в системі їх надання (наприклад, в галузі освіти кількістю кредитів по навчальному плану) – лінійні. Пропонуються такі основні параметри моделі контролю за витратами на надання освітніх послуг, як якість навчання, середній бал, число повторного проходження курсів навчання та складність забезпечення процесу навчання (табл. 1).

Таблиця 1

Параметри моделі “контроль витрат на надання освітніх послуг”

Показники*	Значення (1)						
	для освітніх послуг ОКР “бакалавр” за напрямками (спеціальностями)						для освітніх послуг ОКР “магістр”
	1	2	3	4	5	6	
Якість навчання, %	Я7 ≥30	Я6 ≥35	Я5 ≥40	Я4 ≥45	Я3 ≥50	Я2 ≥60	Я1 ≥75
Середній бал	БС27 60...90	БС26 60...100	БС24 65...100	БС24 65...100	БС23 60...100	БС22 75...95	БС21 80...100
Число повторних проходжень курсів (в розрахунку на 25 студентів)	КП31 >2	КП32 >4	КП33 >5	КП34 >10	КП34 >10	КП32 >4	КП31 >2
Складність процесу навчання з т.з. потреби у використанні спеціальних засобів	СП43 скл.	СП45 прос. 1	СП44 дуже скл.	СП43 скл.	СП42 не скл. 1,01	СП42 не скл. 1,01	СП41 сер. 1,
Вартість (собівартість), тис. грн.**	a1 6, 50	a2 6,5 5	a3 7,5 5	a4 7,5 0	a5 5, 50	a6 7 ,85	

Примітки:* - базуються на розробці кількісних критеріїв (коефіцієнтів) безпечних діапазонів виходячи з можливого значення (1); ** - визначається за навчальний рік; по ОКР “магістр” інформація не деталізована, однак при формуванні моделі розрахунку оптимальних витрат слід також враховувати напрями (спеціальності).

Визначені на основі запропонованої моделі контрольні обсяги витрат доцільно використовувати як нормативні, а будь-яке відхилення від них вважати порушенням. Такий підхід оправданий з позиції якісних характеристик наданих послуг. Автоматизація контролю в запропонованому варіанті може бути здійснена через застосування логіко-статистичних інформаційних моделей [3]. Іншим підходом з цього напрямку діяльності є застосування аналітичних процедур через їх автоматизацію і розробку відповідних програмних додатків до бухгалтерських програм, які використовуються з метою ведення обліку в бюджетних установах [1, с.22]. Цим буде досягнуто більшої оперативності внутрішнього контролю та ширше охоплення об’єктів обліку.

В умовах комп'ютеризації господарські операції можуть бути перевірені більш детально і ефективно завдяки можливості обрання більшого розміру вибірки, а також прискорення опрацювання даних і видачі результатної інформації. Найбільш популярним програмним продуктом, який використовується бюджетними установами для повної або часткової комп'ютеризації обліку, є “Парус-Бюджет” та “1С: Підприємство” з відповідними додатковими програмами або без них [2, с.143]. Завдяки зрозумілим для бухгалтерів та працівників системи обліку алгоритмам мови, вони, навіть не маючи спеціальних знань з програмування цієї програми, отримують достатні обсяги корисної інформації для відображення усіх господарських операцій, які здійснюються в процесі діяльності. Зокрема, у програмному продукті “Парус-Бюджет” розроблено функцію формування нерегламентованого звіту, який характеризує стан виконання кошторису. Слід визнати, що завдяки цьому є можливість здійснення контролю за напрямками та обсягами видатків за кодами економічної класифікації. Програмний продукт “1С: Підприємство” має у своєму складі можливість здійснення аналізу показників обліку, що також слід позитивно оцінити з точки зору внутрішнього контролю. Суттєвим недоліком є лише те, що обидві програми не містять компонент, які б дозволяли автоматично здійснювати контроль витрат за статтями калькуляції та елементами.

Реалізацію такого рішення слід здійснити в доповнення до додатку “Калькуляція собівартості платних послуг”. Для прикладу, калькуляція собівартості платних освітніх послуг, стандартний макет якої в програмному забезпеченні “Парус-Бюджет” включає перелік витрат за групами (прямі та непрямі), слід використовувати для контролю в якості нормативів витрат. У цьому контексті перевагу варто надати методикам калькулювання, які забезпечують досягнення максимального прямого включення витрат. Використання запропонованої моделі внутрішнього контролю на практиці вимагає побудови алгоритму обчислень її складових показників, що також є актуальним і не простим завданням наукових пошуків.

Список використаних джерел:

1. Адамик О. В. *Управлінські інформаційні системи в аналізі і аудиті: навч. посіб.* / О. В. Адамик. – Тернопіль: ТДЕУ, 2005.– 33 с.
2. Сисюк С. В. *Проблеми та перспективи комп'ютеризації обліку в бюджетних установах* / С. В. Сисюк, Н. М. Хорунжак // *Науковий вісник Полтавського національного технічного університету імені Юрія Кондратюка.* –2009. – №1 (20). – С. 142–146.
3. Nykolajchuk Y. *Evaluation of Results Information and Education Activities as part of Management Accounting in Institutions of Higher Education* / N. Khorunzhak, Y. Nykolajchuk // *Modern Problems of Radio Engineering, Telecommunications and Computer Science : proceedings of the XII International Conference TSET'2014 Dedicated to 170th anniversary of Lviv Polytechnic National University, February 25–March 1, 2014.* – S. 426–428.