

УДК 657.47

Шунь О.Ф., головний бухгалтер,  
аспірант кафедри обліку і аудиту  
Луцький національний технічний університет

## АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА МОНІТОРИНГ ВИЩОЇ ОСВІТИ В ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ ГАЛУЗІЮ

© Шунь О.Ф.

Визначено і обгрунтовано місце вищої освіти в системі соціально-економічного розвитку держави. Розглянуто передумови і можливості впровадження в галузі інформаційних технологій, що вимагає проведення моніторингу вищої освіти, завданнями якого будуть збирання даних та оброблення інформації, а також організація інформаційних потоків, забезпечення інформаційної взаємодії між усіма учасниками процесу управління вищою освітою.

**Ключові слова:** моніторинг вищої освіти, контроль, управлінський облік

Defined and justified place in the higher education system of socio-economic development. The preconditions for the implementation and capabilities in information technology, which requires the monitoring of higher education, whose task will be data collection and processing of information and organization of information flows, ensuring information exchange between all participants su – processes of higher education.

**Keywords:** monitoring of higher education, control, management accounting.

Определено и обосновано место высшего образования в системе социально-экономического развития государства. Рассмотрены предпосылки и возможности внедрения в отрасль информационных технологий, что требует проведения мониторинга высшего образования, задачами которого является сбор данных и обработка информации, а также организация информационных потоков, обеспечение информационного взаимодействия между всеми участниками процесса управления высшим образованием.

**Ключевые слова:** мониторинг высшего образования, контроль, управленческий учет

**Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.** Одним із першочергових питань, яке вимагає розв'язання для подальшого соціально-економічного розвитку України, є питання ефективного функціонування системи вищої освіти. Це пов'язано з тим, що людський

капітал є визначальним фактором соціально-економічного зростання, а рівень та якість освіти - основними чинниками, які його визначають.

Функціонування системи вищої освіти значною мірою залежить від ефективного управління галуззю, в першу чергу - з боку органів державного управління. Недостатнє забезпечення органів державної влади інформацією щодо тенденцій розвитку системи вищої освіти в Україні призводить до певних недоліків в організації управління вищою освітою. Тобто ефективність управління системою вищої освіти залежить від достовірної, належним чином систематизованої та своєчасно наданої інформації про стан та розвиток галузі. Одним з провідних напрямів удосконалення системи управління вищою освітою як на мікро-, так і на макрорівнях має стати впровадження в галузі інформаційних технологій, що вимагає проведення моніторингу вищої освіти, завданнями якого будуть збирання даних та оброблення інформації, а також організації інформаційних потоків, забезпечення інформаційної взаємодії між усіма учасниками процесу управління вищою освітою.

Певні аспекти управління вищою освітою розглядають у своїх роботах О. Дубровка [1], А. Криклій [4], О. Поліщук [7], Л. Плахотнікова [6], С. Опратний [5], С. Єрохін [2] та інші дослідники. У цих працях знайшли відображення питання особливостей управлінського процесу у сфері вищої освіти, методів та чинників її ефективного функціонування, державного регулювання та ринкової саморегуляції в економічній моделі вищої освіти, стратегічних завдань системи управління вищою освітою України, зокрема розроблення шляхів підвищення ефективності освіти тощо. Водночас, питання, що стосуються моніторингу системи вищої освіти, достатньою мірою не опрацьовані. Таким чином, проблема моніторингу в організації управління вищою освітою та її облікове і аналітичне забезпечення залишається актуальною.

**Цілі статті.** Метою і основними цілями публікації є визначення і обґрунтування місця вищої освіти в системі соціально-економічного розвитку держави, а також дослідження передумов і можливостей впровадження в галузі інформаційних технологій, що вимагає проведення моніторингу вищої освіти, завданнями якого будуть збирання даних та оброблення інформації, а також організація інформаційних потоків, забезпечення інформаційної взаємодії між усіма учасниками процесу управління вищою освітою.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Прийняття

управлінських рішень у галузі вищої освіти базується на інформації статистичного моніторингу, а вона, в свою чергу, - на результатах спостереження. Отже, для підвищення якості прийняття рішень у галузі вищої освіти необхідно організувати відповідну службу моніторингу, що потребує досконалої системи спостереження. Наведені міркування свідчать про важливість і актуальність створення системи статистичного моніторингу вищої освіти саме на базі інформаційних ресурсів Держкомстату. Необхідно створити автоматизовану систему збирання, опрацювання та аналізу даних державної статистики, кінцевою метою розробки якої буде перехід на комплексну технологію збирання, накопичення, аналізу та відображення статистичної інформації щодо діяльності вищих навчальних закладів.

Статистичний моніторинг - це процес поточного спостереження, контролю, оцінювання, аналізу і прогнозування ключових процесів у суспільстві на базі статистичних даних. Метою проведення статистичного моніторингу соціально-економічної сфери є оптимізація процесів статистичного спостереження, проведення економічного аналізу та короткотермінового прогнозування за допомогою економіко-математичних методів та нових інформаційних технологій [3].

Законом "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-XIV зі змінами (далі - Закон) вперше на законодавчому рівні визначено правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в країні. Цей акт, безперечно, можна розглядати як складову механізму реалізації забезпечення економічної безпеки держави, один із інструментів підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності кожної юридичної особи, зокрема, та досягнення фінансової стабільності у суспільстві в цілому. Адже сфера дії Закону поширюється як на підприємства, госпрозрахункові організації та їх об'єднання (далі - підприємства), створені відповідно до законодавства України, так і на бюджетні установи, заклади, організації (далі - установи) незалежно від їх організаційно-правових форм господарювання та форм власності.

Усі ці юридичні особи зобов'язані вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність за єдиним регламентом. Це має сприяти прозорості здійснюваних юридичними особами господарських операцій (процесів та їх результатів (наслідків), а також забезпечувати відповідних користувачів необхідною і, що не менш

важливо, уніфікованою інформацією для прийняття рішень і здійснення контролю

З одного боку, питання організації бухгалтерського обліку (включаючи забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, їх обробку, складання та збереження оброблених документів, облікових реєстрів і фінансової звітності впродовж установленого строку, але не менш як три роки) кожної юридичної особи віднесено до компетенції (з одночасним покладанням за це відповідальності) її власника (власників) або уповноважених органів (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів. З другого боку, з метою створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (які є обов'язковими для всіх юридичних осіб та гарантують і захищають інтереси користувачів), держава залишає за собою їх регулювання.

Таке державне регулювання здійснюють Міністерство фінансів (з питань методології бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємств шляхом затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів у цій сфері), Національний банк (в частіші ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності банками) та Державне казначейство (щодо порядку ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності про виконання бюджету та госпрозрахункових операцій бюджетних установ). Крім того, міністерства, а також інші центральні органи виконавчої влади у межах своєї компетенції залежно від галузевих особливостей розробляють на базі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку методичні рекомендації щодо їх застосування.

Аналітичний огляд матеріалів ревізій і перевірок у закладах освіти показав, що в процесі контролю виявлялися відхилення від встановленої організації бухгалтерського обліку та правил складання фінансової звітності, регламентованої методології обліку й оформлення бухгалтерських документів. При цьому було визначено вплив цих відхилень на своєчасність, достовірність і повноту відображення здійснених господарських операцій в обліку та звітності бюджетних установ, а також проаналізовано економічні наслідки таких порушень.

Вивченням положень про бухгалтерії, посадових інструкцій їх працівників, а також аналізом розподілу обов'язків, які вони виконують, було встановлено, що тільки у 3 тис. установ (28,8 % перевірених) бухгалтерії виконують тільки бухгалтерські обов'язки, а в 7,4 (71,2 % перевірених) на бухгалтерії покладено виконання додаткових функцій, у тому числі у 6,5 - з планування і аналізу господарської діяльності та у 1,4 тис. установ - з ревізії і контролю тощо.

З одного боку, розширення спектру функцій, які виконують бухгалтерії, має позитивні наслідки, оскільки передбачає концентрацію в одному підрозділі (та що дуже важливо - під управлінням одного керівника) всієї фінансово-економічної інформації про діяльність установи, комплексність дій з управління нею - від розробки планів, фіксування в обліку фактів та результатів фінансово-господарської діяльності, складання звітності до аналізу діяльності й контролю за її здійсненням. Ще одним аргументом на користь такої організації роботи бухгалтерій є покладення на одну посадову особу відповідальності як за правильність розрахунків до кошторисних призначень (а отже, і за реальність та обґрунтованість визначення сум асигнувань з бюджетів усіх рівнів) та дотримання порядку використання коштів і майна, так і за стан бухгалтерського обліку та достовірність фінансової звітності.

З другого боку, додаткове (часто - без додаткової оплати) навантаження на працівників бухгалтерії у багатьох випадках призводить до погіршення якості робіт, які вони виконують. Крім того, виконання різних, хоча і споріднених, функцій передбачає наявність у облікових працівників, насамперед у керівника підрозділу, ґрунтовних знань та досвіду практичної роботи не тільки в галузі обліку, а й у сферах економіки, планування, фінансування, аналізу та контролю. Як негативні чинники впливу на якість ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової звітності слід зазначити низьку (порівняно, наприклад, з підприємствами торгівлі або банками) забезпеченість бюджетних установ комп'ютерною технікою та іншим обладнанням, спеціальними обліковими програмами і літературою, а також умови оплати праці, які, на жаль, не перешкоджають відтоку кваліфікованих обліковців з бюджетної сфери.

Простежується певний зв'язок: чим більше вакантних облікових посад, тим більше порушень у веденні обліку та складанні звітності допущено бюджетними установами. Однак категорично так стверджувати не можна, оскільки на час проведення перевірок були відсутні чіткі нормативи щодо визначення чисельності бухгалтерських працівників та типові штатні розписи для певних видів бюджетних установ, зокрема в галузях освіти і культури. Необхідно також врахувати, що незважаючи на значне зростання фактичних обсягів бухгалтерських робіт, що передусім пов'язано з стрімким розвитком платних послуг, які надають бюджетні установи, впродовж останніх років минулого десятиріччя проведено кілька скорочень чисельності працівників бюджетної сфери, що не могло не позначитися на штатах бухгалтерій бюджетних установ та не внести зміни до оптимальної їх чисельності.

Для визначення впливу порушень у веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності на результати фінансово-господарської діяльності виявлені порушення нами класифіковані на методологічні, організаційні та інші (рис. 1).

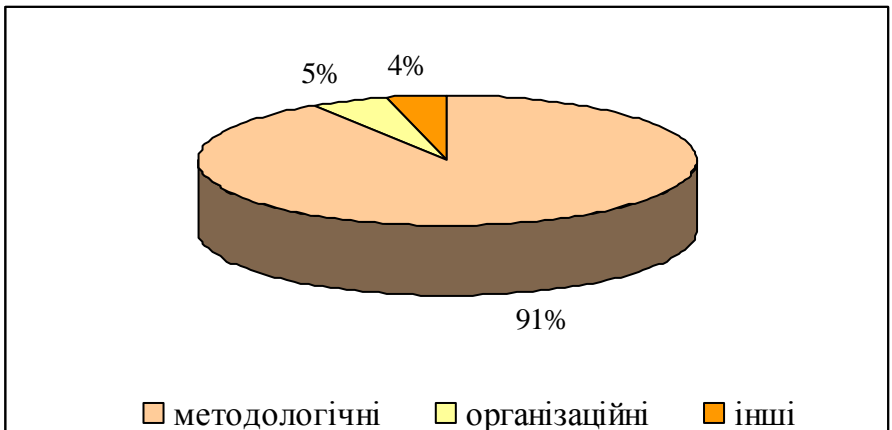


Рис. 1. Частка наслідків виявлених фінансових порушень залежно від їх типу, %

Як за кількістю випадків (16,5 тис., або 54,6 %), так і за сумою порушень (1304,1 млн. грн., або 91,4 % загальної суми) найбільшу

частку становлять факти недотримання встановленої *методології бухгалтерського обліку*.

*Типовими методологічними порушеннями є:*

- порушення порядку проведення індексації основних засобів і дооцінки товарно-матеріальних цінностей;
- неоприбуткування майна та коштів;
- неповне або несвоєчасне оприбуткування майна та коштів;
- повне або часткове невідображення в обліку окремих господарських операцій і процесів, переважно розрахункового характеру;
- несвоєчасне відображення в обліку окремих господарських операцій і процесів;
- списання видатків (у тому числі авансових платежів) без підтверджуючих документів;
- списання необоротних активів і майна без підтверджуючих документів;
- списання майна, що фактично є в наявності та використовується;
- недодержання встановленої кореспонденції рахунків тощо.

Недодержання встановлених регламентів щодо *організації бухгалтерського обліку* виявлено у 5,3 тис. установ з 10,4 тис. перевірених (або у 51 %).

Серед виявлених перевірками *організаційних порушень* слід навести такі:

- порушення порядку організації проведення інвентаризацій - неповне їх проведення або не-проведення взагалі;
- незатвердження графіку документообороту, внаслідок чого облік не забезпечує достовірність та повноту відображення усіх здійснених господарських операцій;
- невидання розпорядчих документів щодо визначення кола осіб, яким надається право першого та другого підпису фінансово-бухгалтерських документів і документів щодо руху окремих товарно-матеріальних цінностей, які мають особливі правила обліку;
- незатвердження положень про бухгалтерію та/або посадових інструкцій обліковців;

- неукладання договорів про повну матеріальну відповідальність з особами, які виконують операції з приймання, зберігання та відпуску цінностей тощо.

Значна кількість *інших порушень* бухгалтерського обліку і фінансової звітності складається з:

- недодержання елементарних правил оформлення первинних, зведених і звітних бухгалтерських й інших документів, які використовуються для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;
- ведення одночасно кількох Головних та/або касових книг;
- застосування бланків і реєстрів невістановлених форм;
- невідповідності між даними аналітичного й синтетичного обліку, Головної книги та фінансової звітності;
- невідповідності між аналогічними показниками фінансової звітності, наведеними у різних формах звітів, тощо.

Не викличе сумнівів те, що найбільша частка зазначених випадків є наслідком некоректної роботи бухгалтерів, насамперед головного бухгалтера.

У тих випадках, коли виявлені порушення можна однозначно зіставити з нормами, встановленими конкретними загальнодержавними або галузевими нормативними актами, запобігти аналогічним порушенням у майбутньому, слід розробити такі заходи з виправлення зафіксованих перевірками фактів неотримання порядку ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності:

- роз'яснення змісту нормативно-правових актів та особливостей їх застосування в бухгалтерському обліку і звітності установ певних галузей;
- активізація аналітичної та профілактично-попереджувальної роботи вищестоящих органів;
- посилення ролі попереднього та поточного контролю (насамперед з боку казначейських органів та органів управління) за дотриманням бюджетними установами вимог нормативно-правових актів;
- недопущення послаблення вимогливості та реагування з боку керівників усіх рівнів на фінансові порушення, допущені посадовими та матеріально відповідальними особами;



- запровадження більш жорстких вимог щодо підбору кадрів на посади головних бухгалтерів з одночасним підвищенням рівня їх заробітної плати та ролі у прийнятті управлінських рішень;

- періодичне підвищення кваліфікації бухгалтерсько-економічних працівників і керівників, у тому числі проведення систематичного економічного навчання та семінарів за участю представників фінансових, казначейських, податкових органів і державної контрольно-ревізійної служби;

- систематичний перегляд існуючих регламентів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності з метою спрощення, встановлення оптимальної (мінімальної) кількості облікових регістрів і звітних форм.

Звичайно, наведені заходи не є вичерпними; вони окреслюють лише окремі напрями роботи.

Слід зауважити, що освітні послуги в Україні надаються в системі ринкових відносин як її складова. Це визначає необхідність вирішення завдання посилення ролі держави в забезпеченні збалансованості кон'юнктури ринку праці та ринку фахівців з вищою освітою шляхом її аналізу та прогнозування. Формування узгодженого, збалансованого конкурентоспроможного ринку освітніх послуг та ринку праці (спостереження за яким також є одним з завдань моніторингу вищої освіти) - важлива умова оптимізації їх обсягів та структури.

**Висновки.** Таким чином, множинність елементів і процесів у системі вищої освіти вимагає для дослідження та управління останньою використання статистичного моніторингу, а також створення для цього відповідного інформаційного та методичного забезпечення. Запровадження моніторингу вищої освіти дозволить підвищити як достовірність висновків за результатами аналізу стану та розвитку галузі в Україні в цілому і за регіонами, так і ефективність прийняття рішень на різних рівнях управління системою вищої освіти.

#### Список використаних джерел:

1. Дубровка О. В. Особливості державного маркетингу у сфері вищої освіти // Управління сучасним містом. -2007. -№3. -С. 190-198.
2. Єрохін С.А. Державне регулювання та ринкова саморегуляція в економічній моделі вищої освіти // Актуальні проблеми економіки. - 2004. - №4. - С. 23-29.

3. Концептуальні основи статистичного моніторингу / Д.Д. Айстраханов, М.В. Пугачова, В.С. Степанко та ін.; За ред. М.В. Пугачової. - К.: ІВЦ Держкомстату України, 2003. - 343 с.

4. Криклій А, С. Сучасна система підготовки фахівців з вищою освітою: стан, тенденції планування та шляхи підвищення ефективності // Формування ринкових відносин в Україні. - 2009. - №12. - С. 115-117.

5. Опрятний С. Особливості управлінського процесу у сфері вищої освіти // Вісник НАДУ при Президентіві України. - 2008. - №3. - С. 447-453.

6. Плахотнікова Л. О. Чинники та умови ефективного функціонування системи вищої освіти // Формування ринкових відносин в Україні. - 2009. - №12. - С. 75-80.

7. Поліщук О. Стратегічне завдання системи управління вищою освітою України // Персонал - 2006 - №8 -С. 66-72.