

УДК 657.6:35.072.6



Н.М. Вдовенко,

*д.е.н., завідувач кафедри глобальної економіки,
Національний університет біоресурсів
і природокористування України,
вул. Героїв Оборони, 15, м. Київ, 03041, Україна
nata0409@gmail.com*

Л.Г. Михальчишина,

*к.е.н., доцент кафедри глобальної економіки,
Національний університет біоресурсів
і природокористування України,
вул. Героїв Оборони, 15, м. Київ, 03041, Україна
Mykhalchyshyna.L.G@ukr.net*



ВПЛИВ ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ НА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ НАУКОВИМИ УСТАНОВАМИ АГРАРНОГО СЕКТОРА

Анотація. Досліджено стан організації системи внутрішнього контролю в наукових закладах аграрної сфери в умовах трансформаційних процесів. Встановлено відсутність чіткої відповідності змісту та форм контрольної діяльності через використання засад проведення перевірки з позицій наступної документальної ревізії фінансово-господарської діяльності. Обґрунтовано, що доцільно змінити підхід до змісту таких контрольних заходів, акцентувати в першу чергу на оцінці ефективності діяльності наукових установ. Доведено, що вагомим результатом для підвищення ефективності діяльності можна досягти шляхом інтеграції внутрішнього аудиту з управлінським обліком для утворення системи, за допомогою якої можна мобілізувати допустимі резерви економії ресурсів, раціоналізувати технологічні процеси, знизити собівартість виробленої продукції, послуг, підвищити конкурентоспроможність наукової установи.

Ключові слова: *інтеграційні процеси, бюджет, наукова установа, дослідне господарство, внутрішній контроль, ревізія, внутрішній аудит.*

Актуальність теми дослідження. Академічна аграрна наука нині потребує організаційних перетворень та інноваційно-інвестиційного розвитку. Бюджетні кошти, що спрямовуються на сферу науки, несповна покривають видатки на заробітну плату та її індексацію, оплату комунальних послуг та спожитих енергоносіїв, утримання та розвиток матеріально-технічної бази наукових установ, проведення перспективних наукових досліджень щодо забезпечення високотехнологічних напрямів, обороноздатності та національної безпеки держави. Аграрна галузь тривалий час є однією з визначальних у національній економіці України. В умовах інтеграційних процесів об'єктивно зростає вага раціонально організованого внутрішнього контролю як найважливішої функції управління, що має вирішальне значення для забезпечення ефективності господарювання в аграрному секторі.

Постановка проблеми. Метою цього дослідження є оцінка забезпечення внутрішнього контролю та розкриття стану його організації в бюджетних організаціях – наукових установах аграрної сфери.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Теоретичні та практичні аспекти організації та методики проведення внутрішнього контролю висвітлені в наукових працях Л. В. Гуцаленко, М. М. Коцупатрого, У. О. Марчук [1]. Особливості проведення внутрішнього контролю бюджетних організацій розглядались у працях Л. В. Дікань, Є. В. Дейнеко [2]. Практичним аспектам організації та впровадження в аграрній сфері внутрішнього аудиту присвячена публікація І. В. Ксьонжик [3]. Водночас залишаються невирішеними проблеми організації внутрішнього контролю в наукових установах аграрного спрямування, що фінансуються з бюджету, та підвідомчих їм установах, які можуть бути як бюджетними установами, так і виробничими підприємствами державної форми власності.

Виклад основного матеріалу. Бюджетний кодекс України визначає, що внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до поставленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ [4]. Відповідно до статті 111 Бюджетного кодексу України Міністерство фінансів України наказом від 14 вересня 2012 року за № 995 затвердило Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах [5], які визначають рекомендовану схему для організації внутрішнього контролю в установі. Методичні рекомендації визначають, що внутрішній контроль (фінансове управління і контроль) варто вважати не як окремий захід чи обставину, а як цілісний процес, який здійснюється керівництвом та працівниками установи.

Основою внутрішнього контролю виступає відповідальність керівника за управління та розвиток установи в цілому. До основних завдань належить планування та організація діяльності, формування структури внутрішнього контролю, нагляд за здійсненням цього контролю, управління ризиками для переконання, що мета і цілі установи будуть досягнуті, а рішення, включаючи фінансові, вико-

нуватимуться на принципах законності, економічності, ефективності, результативності та прозорості.

Організація та здійснення внутрішнього контролю в науковій установі відбувається шляхом, зокрема: а) видання/затвердження керівниками установ ряду внутрішніх документів (наказів, розпоряджень, правил, регламентів, положень, посадових інструкцій), спрямованих на належне функціонування внутрішнього середовища, забезпечення здійснення управління ризиками, вжиття заходів контролю, налагодження комунікації та обміну інформацією в установі та здійснення моніторингу; б) виконання функцій та завдань керівниками структурних підрозділів та працівниками установи, визначених актами законодавства та внутрішніми документами, затвердженими керівником установи, інформування керівництва про ризики, що виникають в ході виконання покладених на них завдань і функцій, вжиття відповідних заходів контролю та моніторингу, обміну інформацією; в) оцінки функціонування системи внутрішнього контролю підрозділом внутрішнього аудиту в межах повноважень, визначених законодавством, надаючи керівникові установи об'єктивні і незалежні висновки щодо її удосконалення [5]. На думку Л. В. Дікань та Є. В. Дейнеко, організація внутрішнього контролю – це сукупність заходів, що здійснює уповноважений суб'єкт внутрішнього контролю з метою виконання поставлених завдань та досягнення визначеної керівництвом мети. Із цього визначення поняття організації внутрішнього контролю автори роблять висновок, що під організаційними засадами доцільно розуміти підґрунтя (сукупність заходів), спрямованих на належне функціонування елементів системи внутрішнього контролю, завдяки чому система набуває бажаних характеристик. Отже, в основі організації внутрішнього контролю лежать суб'єкти, об'єкти, види, форми, методи, принципи, техніка, технологія внутрішнього контролю тощо [2, с. 297].

В якості суб'єктів Л. В. Гуцаленко, М. М. Коцупатрий та У. О. Марчук виділяють за ознакою повноти охоплення контрольних функцій такі групи органів або осіб: суб'єкти контролю, обов'язок яких – винятково контрольна діяльність, відділ внутрішнього аудиту, інвентаризаційна комісія; суб'єкти контролю, в обов'язки яких входить виконання як функціональних обов'язків, так і інших функцій (керівник підприємства, головний бухгалтер і бухгалтерська служба, головний економіст і планово-економічна служба, фінансовий директор і фінансово-економічна служба); суб'єкти контролю, які за господарської необхідності виконують контрольні функції (керівники структурних підрозділів, спеціалісти-технологи та очолювані ними служби; матеріально відповідальні особи); суб'єкти контролю, що виконують контрольні функції, реалізують ті функції управління, що закріплені за ними (наглядова рада, правління); адміністративно-управлінський персонал) [1, с. 74].

Адаптуючи запропоновану схему до наукових установ (рис. 1), основним суб'єктом внутрішнього контролю можна визначити його управлінський персонал, який у відповідності до своїх посадових обов'язків здійснює певні контрольні дії.

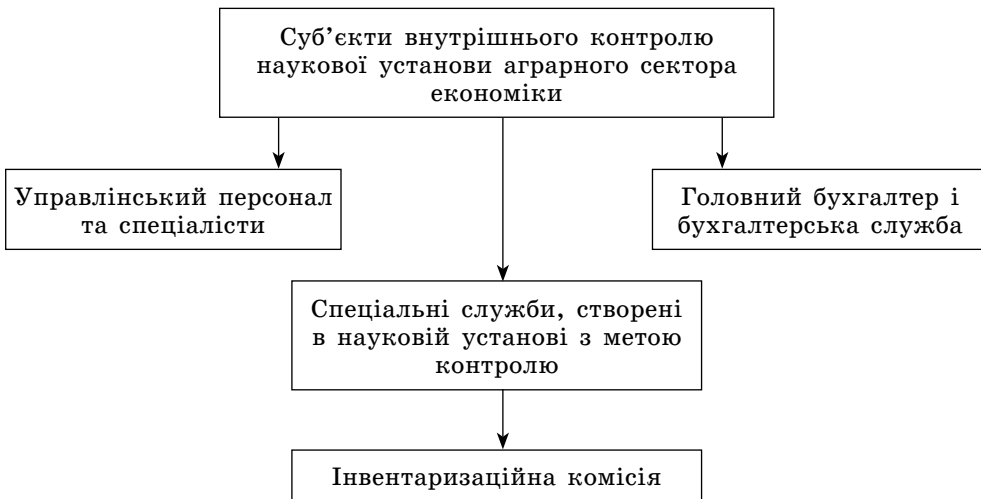


Рис. 1. Основні суб'єкти внутрішнього контролю наукової установи.

Джерело: сформовано авторами.

Із суб'єктів контролю, до обов'язків яких входить винятково контрольна діяльність, зазвичай у наукових установах функціонує лише інвентаризаційна комісія. Положення визначає, що інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства. При цьому підтверджується фактична наявність активів та перевіряється повнота відображення зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів; установа лишку або нестачі активів шляхом зіставлення фактичної їх наявності з даними бухгалтерського обліку; виявлення активів, які частково втратили свою первісну якість та споживчу властивість, застарілих, а також матеріальних та нематеріальних активів, що не використовуються, виявлення активів і зобов'язань, які не відповідають критеріям визнання [6]. Вивчення змісту розпорядчих, робочих та підсумкових документів щодо перевірки діяльності наукових установ допомогло визначити пріоритетні напрями їх удосконалення в частині відповідності засад організації, методики проведення та узагальнення результатів. Виходячи із сучасного стану реформування системи внутрішнього фінансового контролю, вважаємо, що перевірки діяльності наукових установ аграрної сфери мають проводитись саме з позицій внутрішнього аудиторського контролю.

Погоджуємося з думкою І.В. Ксьонжик, що в ринкових умовах зростає його роль в бюджетних установах і організаціях, державних підприємствах. Застосування цієї невід'ємної складової державного фінансового контролю дозволить: аналізувати ефективність діяльності управлінського персоналу бюджетних установ; виявляти корупційні оборотки; порівнювати витрати з отриманими доходами, стимулювати ефективне використання фінансових ресурсів і жорстко контролювати витрати [3, с. 176]. Останнє особливо актуальне для наукових установ аграрного сектора в умовах тотального недофінансування їх діяльності.

Нині досить актуальним є той факт, що суб'єктам господарювання аграрної сфери неможливо уникнути ризиків в ході своєї діяльності. Доцільно їх передбачити, при цьому намагаючись одночасно ще й мінімально їх знизити. Для досягнення цієї мети варто постійно і своєчасно контролювати як діяльність працівників, так і суб'єктів господарювання шляхом ефективної організації економічної, правової роботи, бухгалтерського, податкового обліку та звітності.

На нашу думку, внутрішній аудит сприяє створенню дієвого механізму для контролю ідентифікованих ризиків, оскільки процес ідентифікації ризиків є річним або щоквартальним, і внутрішній аудит є джерелом моніторингу поточного стану ризиків. Він може зібрати додаткову інформацію щодо моніторингу деякого ідентифікованого ризику, можна застосувати перевірку для кращого розуміння виду ризику [7, с. 201]. Внутрішнім аудитом є діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямована на удосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного використання бюджетних коштів, виникненню недоліків у діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй установ, поліпшення внутрішнього контролю.

Щодо розробки внутрішніх документів із питань внутрішнього аудиту та методичних матеріалів, якими варто керуватися при їх підготовці, треба зазначити, що загальні вимоги до організації та проведення внутрішнього аудиту визначено в постанові Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 р. № 1001, яка містить основні завдання, функції та права керівника й працівників підрозділу внутрішнього аудиту, вимоги до освітньо-кваліфікаційного рівня внутрішніх аудиторів і звітування про результати діяльності підрозділів внутрішнього аудиту [8]; стандарти внутрішнього аудиту затверджені наказом Міністерства фінансів України від 04.10.2011 р. № 1247, у яких передбачено обов'язковість затвердження внутрішніх документів із питань внутрішнього аудиту, а також встановлено єдині підходи до організації та проведення внутрішнього аудиту, підготовки аудиторських звітів, висновків та рекомендацій, здійснення внутрішніх оцінок якості внутрішнього аудиту [9]; Кодекс етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту, затверджений наказом Мінфіну України від 29.09.2011 р. № 1217, визначає етичні принципи професійної діяльності працівників підрозділу внутрішнього аудиту та правила поведінки державного аудитора [10].

Водночас при розробці внутрішніх документів із питань внутрішнього аудиту необхідно зважати на специфіку діяльності й особливості його організаційної структури. Постановою Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 р. № 1001 затверджено Порядок утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади.

Відповідно до п.п. 3, 6, 8 Порядку у центральному органі виконавчої влади для проведення внутрішнього аудиту утворюється як

самостійний підрозділ – структурний підрозділ внутрішнього аудиту. За рішенням керівника центрального органу виконавчої влади підрозділи утворюються в його територіальних органах та бюджетних установах в межах штатної чисельності їх працівників. У разі неможливості утворення підрозділу призначається посадова особа, яка уповноважена проводити внутрішній аудит. Зазвичай штатна чисельність працівників наукових установ та значне недофінансування їхньої діяльності унеможлиблює створення окремого підрозділу внутрішнього аудиту, тому, на нашу думку, доцільно призначити відповідальну особу за його проведення.

Висновки. Підводячи підсумки, необхідно відзначити, що в сучасних умовах становлення і розвитку ринкових відносин є перспективи внутрішнього аудиту продемонструвати свої можливості і реконструювати в своїй необхідності управлінський персонал. Для цього доцільно розширити функції і наділити широкими управлінськими повноваженнями служби внутрішнього аудиту. Правильно організована робота служби управлінського аудиту повинна спонукати працівників організації, особливо за умови економічної кризи, дотримуватися чинного законодавства, розроблених підприємством внутрішніх планів, правил і процесів, своєчасно попереджати і мінімізувати ризики, пов'язані з непередбаченими витратами або втратами репутації. Подальші дослідження у цьому напрямі повинні бути спрямовані на вирішення конкретних завдань щодо організаційних заходів формування служби внутрішнього аудиту в наукових установах.

Список використаних джерел

1. Гуцаленко Л. В., Коцупатрий М. М., Марчук У. О. Внутрішньогосподарський контроль: К.: Центр учбової літератури, 2014. 496 с.
2. Дікань Л.В., Дейнеко Є.В. Організація внутрішнього контролю в бюджетній установі: прикладний аспект питання. БІЗНЕС-ІНФОРМ. 2013. № 10. С. 296–301.
3. Ксьонжик І. В. Внутрішній аудит у державному секторі: необхідність впровадження і специфіка. С. 175–179. Режим доступу: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/.../27.pdf>.
4. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI / Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
5. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: Наказ Міністерства фінансів України від 14.09.2012 № 995. Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/MF12080.html.
6. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 2 вересня 2014 р. № 879 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/go/z1365-14>.
7. Михальчишина Л. Г., Потапова І. В. Сутність внутрішнього аудиту та його значення для сільськогосподарських підприємств. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». 2015. Вип. 12 (1). С. 197–205.

8. Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF>.

9. Про затвердження стандартів внутрішнього аудиту: Наказ Міністерства фінансів України від 04.10.2011 р. № 1247. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>.

10. Про затвердження Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту: Наказ Мінфіну України від 29.09.2011 № 1217. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1195-11>.

References

1. Hutsalenko L. V., Kotsupatryu M. M., Marchuk U. O. Vnutrishno-hospodarskyu kontrol: K. : Tsentr uchbovoyi literatury, 2014. 496 s.

2. Dikan L.V., Deyneko YE.V. Orhanizatsiya vnutrishnoho kontrolyu v byudzhetniy ustanovi: prykladnyy aspekt pytannya. BIZNES-INFORM. 2013. № 10. S. 296-301.

3. Ksonzhyk I. V. Vnutrishniy audyt u derzhavnomu sektori: neobkhidnist vprovadzhennya ta spetsyfika. S. 175-179. Rezhym dostupu: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/.../27.pdf>.

4. Byudzhetnyy kodeks Ukrayiny vid 08.07.2010 № 2456-VI / Verkhovna Rada Ukrayiny. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

5. Pro zatverdzhennya Metodnykh rekomendatsiy z orhanizatsiyi vnutrishnoho kontrolyu rozporядnykamy byudzhetnykh koshtiv u svoiykh ustanovakh ta pidvidomchykh byudzhetnykh ustanovakh: Nakaz Minfinu Ukrayiny vid 14.09.2012 № 995. Rezhym dostupu: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF12080.html.

6. Pro zatverdzhennya Polozhennya pro inventaryzatsiyu aktyviv ta zobov'yazan: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 2 veresnya 2014 r. № 879 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/go/z1365-14>.

7. Mykhalchyshyna L. H., Potapova I. V. Sutnist vnutrishnoho audytu ta yoho znachennya dlya silskohospodarskykh pidpryyemstv. Ekonomichni nauky. Seriya «Oblik i finansy». 2015. Vyp. 12 (1). S. 197-205 rr.

8. Deyaki pytannya utvorennya strukturnykh pidrozdiliv vnutrishnoho audytu ta provedennya takoho audytu v ministerstvakh, inshykh tsentralnykh orhanakh vykonavchoyi vlady, yikh terytorialnykh orhanakh ta byudzhetnykh ustanovakh, shcho nalezhat do sfery upravlinnya ministerstv, inshykh tsentral'nykh orhaniv vykonavchoyi vlady: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 28.09.2011 № 1001 Rezhym dostupu: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF>.

9. Pro zatverdzhennya standartiv vnutrishnoho audytu: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 04.10.2011 r. № 1247. Rezhym dostupu: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>.

10. Pro zatverdzhennya Kodeksu etyky pratsivnykiv pidrozdilu vnutrishnoho audytu: Nakaz Minfinu Ukrayiny vid 29.09.2011 № 1217. Rezhym dostupu: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1195-11>.

Наталья Михайловна Вдовенко,
д.э.н., профессор, заведующая
кафедрой глобальной экономики,
Национальный университет биоресурсов и природопользования Украины,
ул. Героев Обороны, 15, г. Киев, 03041, Украина
nata0409@gmail.com

Лариса Гавриловна Михальчишина,
к.э.н., доцент, доцент кафедры глобальной экономики,
Национальный университет биоресурсов
и природопользования Украины,
ул. Героев Обороны, 15, г. Киев, 03041, Украина
Mykhalchyshyna.L.G@ukr.net

Влияние интеграционных процессов на обеспечение внутреннего контроля использования бюджетных средств научными учреждениями аграрного сектора

Аннотация. Исследовано состояние организации системы внутреннего контроля в научных учреждениях аграрной сферы в условиях трансформационных процессов. Установлено отсутствие четкого соответствия содержания и форм контрольной деятельности путем использования принципов проведения проверки с позиций следующей документальной ревизии хозяйственной деятельности. Обосновано, что целесообразно изменить подход к содержанию таких контрольных мероприятий, акцентируя в первую очередь на оценке эффективности деятельности научных учреждений. Доказано, что весомых результатов для повышения эффективности деятельности можно достичь путем интеграции внутреннего аудита управленческим учетом для образования системы, с помощью которой можно мобилизовать допустимые резервы экономии ресурсов, рационализировать технологические процессы, снизить себестоимость продукции, повысить конкурентоспособность учреждения.

Ключевые слова: интеграционные процессы, бюджет, научное учреждение, опытное хозяйство, внутренний контроль, ревизия, внутренний аудит.

Nataliia Vdovenko,
Doctor of Economics, professor, Head of the Department of Global Economics,
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine,
str. Geroev Oborony, 15, Kiev, 03041, Ukraine
nata0409@gmail.com

Larysa Mykhalchyshyna,
Candidate of Economic Sciences,
Associate Professor, Department of Global Economics,
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine,
str. Geroev Oborony, 15, Kiev, 03041, Ukraine
Mykhalchyshyna.L.G@ukr.net

Influence of integrated processes to provide internal control of use of budget funds by scientific institutions of the agricultural sector

Abstract. The state of the organization of the system of internal control in scientific institutions of the agrarian sphere under conditions of transformation processes is investigated. The lack of clear correspondence between content and forms of control activity was established due to the use of the principles of auditing from the positions of the next documentary audit of financial and economic activity. It is substantiated that it is advisable to change the approach to the content of such control measures, focusing primarily on assessing the effectiveness

of scientific institutions. It is proved that significant results for improving the efficiency of activity can be achieved through the integration of internal audit with management accounting for the formation of the system, with the help of an opportunity to mobilize allowable reserves for saving resources, rationalizing technological processes, reducing the cost of manufactured goods and services, improving the competitiveness of a scientific institution.

Key words: *integration processes, budget, scientific institution, pilot economy, internal control, audit, internal audit.*