

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: “Державний фінансовий контроль та аудит у галузі освіти”

Студентка 2 курсу магістратури 6 групи
спеціальності 072
“Фінанси, банківська справа та страхування”
спеціалізації “Державний аудит”

Коротких Людмила
Сергіївна

Науковий керівник
д.е.н., професор,
заслужений діяч науки і техніки України

Чугунов Ігор
Якович

Керівник освітньо-професійної програми
к.е.н., доцент

Маркуц Юлія
Ігорівна

Завідувач кафедри фінансів,
д.е.н., професор,
заслужений діяч науки і техніки України

Чугунов Ігор
Якович

Київ 2020

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ІНСТИТУЦІЙНІ ЗАСАДИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ У ГАЛУЗІ ОСВІТИ.....	6
1.1. Сутність та особливості державного фінансового контролю та аудиту у галузі освіти.....	6
1.2. Світовий досвід системи фінансового контролю та аудиту у галузі освіти	10
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА ЗДІЙСНЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ ОСВІТИ В УКРАЇНІ	17
2.1. Аналіз стану фінансового забезпечення освіти в Україні	17
2.2. Аналіз результату здійснення державного фінансового контролю та аудиту освіти	25
РОЗДІЛ 3. ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В ГАЛУЗІ ОСВІТИ	35
3.1. Напрями підвищення ефективності використання бюджетних коштів у галузі освіти.....	35
3.2. Шляхи вдосконалення здійснення державного фінансового контролю та аудиту у галузі освіти.....	42
ВИСНОВКИ	50
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	54
ДОДАТКИ	60

ВСТУП

Освіта є важливою галуззю в системі національної економіки, значення якої в умовах формування інформаційного суспільства та економіки знань тільки підвищується. Вищій освіті відводиться роль ключового чинника у створенні передумов забезпечення конкурентоспроможності національної економіки.

Актуальність теми. Триває процес реформування вищої освіти в Україні, включаючи систему її фінансування. Це обумовлено важливістю впливу вищої освіти на соціально-економічний розвиток. Важливим є конкурентоспроможність вітчизняної освіти на світовому ринку освітніх послуг. Незважаючи на добре опрацьовану законодавчу базу та запроваджені стратегії та програми подолання розвитку вітчизняної вищої освіти є загально визнаними. Виникає потреба удосконалення системи державного фінансового контролю фінансування освіти, запровадження нових методів та інструментів моніторингу, контролю та аудиту використання бюджетних коштів на освіту.

У роботах західних вчених розглядаються питання формування системи фінансового забезпечення освіти, формування і реалізації політики державного фінансового контролю у галузі освіти, серед них варто відзначити праці таких вчених Б'юкенена Дж., Барр Н., Вагнера А., Квіек М., Кейнса Дж., Кент Р., Мендіола Г., Нойснер Дж., Самуельсона П., Стігліца Дж., Танзі В., Хікса Дж. Серед вітчизняних вчених питання фінансово-економічного розвитку вищої освіти досліджували Андрущенко В., Боголіб Т., Василик О., Журавльова І., Канева Т., Козарезенко Л., Кужелев М., Куклін О., Лисяк Л., Лук'яненко І., Луніна І., Лютий І., Мазаракі А., Полозенко Д., Радіонов Ю., Самошкіна О., Федосова В., Чугунов І., Юрій С. та інші.

Однак, система державного фінансового контролю та аудиту вищої освіти потребує подальшого вивчення, оскільки відбувається постійний розвиток підходів та концептуальних засад її формування. Важливим є постійний аналіз та оцінка ефективності функціонування системи фінансування вищої освіти, використовуючи сучасні інструменти і механізми.

Метою роботи є дослідження існуючої системи державного фінансового контролю та аудиту вищої освіти, удосконалення методів і підходів державного фінансового контролю та аудиту вищої освіти в контексті соціально-економічного розвитку країни.

Досягнення поставленої мети можливе при вирішенні наступних **завдань**:

- узагальнити та систематизувати досвід формування системи державного фінансового контролю та аудиту освіти в Україні та світі;
- удосконалити положення щодо визначення інституційних засад системи державного фінансового контролю та аудиту освіти;
- розвинути підходи до розкриття економічної сутності видатків на вищу освіту як інструменту регулювання соціально-економічного розвитку;
- удосконалити підходи щодо формування системи державного фінансового контролю та аудиту у галузі освіти;
- удосконалити методи здійснення аудиту бюджетних програм у галузі освіти.

Об'єктом дослідження є система державного фінансового контролю та аудиту освіти у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку країни.

Предметом дослідження є інституційні засади та механізми формування системи державного фінансового контролю та аудиту освіти як інструменту забезпечення соціально-економічного розвитку країни.

Використано наступні методи: статистичного та порівняльного аналізу - для оцінки і узагальнення систем державного фінансового контролю освіти в розвинутих країнах; синтезу, абстрагування - для визначення інституційних засад формування системи державного фінансового контролю та аудиту вищої освіти; системного аналізу – для розкриття процесу державного фінансового контролю та аудиту вищої освіти.

Наукова новизна полягає у наступному:

удосконалено:

- підходи щодо формування системи державного фінансового контролю та аудиту у галузі вищої освіти у частині підвищення ефективності фінансових інструментів регулювання соціально-економічного розвитку країни;
- методологічні засади здійснення аудиту бюджетних програм у галузі освіти, що сприяє упорядкуванню розподілу бюджетних коштів між бюджетними програмами, виходячи із загального рівня результативності їх виконання та пріоритетності;
- положення щодо визначення інституційних засад системи державного фінансового контролю та аудиту у галузі освіти, які передбачають забезпечення оптимальних співвідношень між її складовими;

дістало подальшого розвитку:

- підходи до розкриття економічної сутності видатків бюджету на вищу освіту як інструменту регулювання соціально-економічного розвитку країни;
- узагальнення та систематизація досвіду формування системи державного фінансового контролю освіти у країнах із розвинутою та трансформаційною економікою, у тому числі особливості застосування інструментів державного регулювання галузі вищої освіти;
- формування системи державного фінансового контролю та аудиту вищої освіти з урахуванням соціальних та демографічних чинників, що базуються на врахуванні взаємного впливу показників.

Отримані результати мають практичне спрямування і можуть бути застосовані для підвищення ефективності державного фінансового контролю та аудиту у галузі освіти в Україні.

Результати дослідження було апробовано на студентській науковій конференції «Фінансова політика в умовах інституційних перетворень економіки», XIII Науково-практичній конференції «Проблеми управління соціальним і гуманітарним розвитком».

РОЗДІЛ 1. ІНСТИТУЦІЙНІ ЗАСАДИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ У ГАЛУЗІ ОСВІТИ

1.1. Сутність та особливості державного фінансового контролю та аудиту у галузі освіти

Освіту в її найбільш широкому розумінні вважають одним із основних атрибутів людства, який супроводжував його на всіх етапах історичного розвитку в тих чи інших формах. Безумовно роль держави у цьому процесі є важливою, однак різним етапам розвитку людства були притаманні різні тенденції у цій галузі.

Система вищої освіти включає певні складові, серед яких в останній час особливу значимість набули фінансово-економічні. Фінансова складова аспекту пов'язана з механізмом державного регулювання системи вищої освіти, а економічна – з діяльністю споживачів і постачальників освітніх послуг. Коли мова йде про розвиток вищої освіти, то слід погодитись з Погореловим Ю., який тлумачив загальнонаукову категорію «розвиток» крізь призму кількісних та якісних змін, накопичення яких зумовлює перехід системи з одного стану до якісно іншого [45]. Отже, під фінансово-економічним розвитком вищої освіти розуміється синергетичний ефект, отриманий у результаті кількісних та якісних змін у державному фінансуванні, державному фінансовому контролі та аудиту вищої освіти, економічній поведінці споживачів та економічній діяльності закладів вищої освіти.

На сьогодні, як вітчизняні, так і західні науковці занепокоєні станом вищої освіти. Передусім це обумовлене стрімким запровадженням ринкових підходів до управління системою вищої освіти. На Заході активно обговорюється сумісність академічних канонів і ринкових підходів до управління університетами. В Україні викликом є найкраще поєднання державного регулювання та ринкових підходів до управління системою вищої освіти.

У галузі вищої освіти з 1992 року були здійснені реформи, які у інших країнах відбувались протягом століть. Якщо проаналізувати запроваджені

реформи, то можна зробити висновок, що за мету було поставлено впровадження передових методів і систем із збереженням національної самобутності та кращих традицій.

Особливий статус передбачає чимале державне регулювання системи вищої освіти. Оскільки держава взяла на себе відповідальність за її реформування, за останні 25 років вона побудувала ідеологічну платформу її реформування. У державних документах (доктринах, програмах і стратегіях) містяться базові теоретичні положення розвитку вищої освіти. Основними нормативними актами у цій галузі є Закон України «Про освіту» та «Про вищу освіту», затверджені Національна стратегія розвитку освіти в Україні [27, 29, 30, 33].

Реформування вітчизняної вищої освіти протягом останньої чверті століття відбувалося на концептуальних засадах, визначених різними гілками державної влади. З роками, завдяки досвіду, державні ініціативи набували більшого прагматизму, спрямування як на потреби суспільства та особи, так і на потреби роботодавців.

Отже, особливий статус вищої освіти в суспільстві визнається як вітчизняними, так і західними фахівцями. Але, якщо західні науковці наполягають на пріоритеті ринкових механізмів регулювання відносин у системі вищої освіти, то вітчизняні, навпаки, підпорядковують ринковий механізм державному регулюванню, яке слід визнати явищем, притаманним фінансово-економічному розвитку системи вищої освіти.

Розвиток системи освіти стосується не тільки закладів освіти, методик викладання, підходів до організації освітнього процесу, а й структури фінансування освіти та державного фінансового контролю.

Засади функціонування закладів вищої освіти України визначаються Законами України «Про освіту» [30] та «Про вищу освіту» [27], відповідно до яких функції формування, використання та контролю за фінансовою сферою розподілено між державою, засновником та керівництвом закладу вищої освіти.

Державний фінансовий контроль, відповідно до Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [31], має

на меті перевірку та нагляд за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно, за дотриманням бюджетного законодавства, дотриманням законодавства про закупівлі; забезпечується уповноваженим органом державного фінансового контролю через проведення фінансового аудиту, інспектування, перевірки закупівель та моніторингу закупівлі.

Заклади вищої освіти, що підпорядковуються Міністерству освіти та науки України підпадають під державний фінансовий контроль у формі державного аудиту та контролю за дотриманням законодавства у сфері публічних закупівель.

Прийнято виділяти п'ять етапів державного фінансового контролю ЗВО, які повністю охоплюють процес державної перевірки з визначенням завдань, необхідних для виконання на кожному етапі, методів та прийомів, що використовуються для виконання кожного завдання. Однак важливим є визначення взаємодії суб'єкта та об'єкта державного фінансового контролю. Загальна модель державного фінансового контролю закладів вищої освіти наведена на рис. 1.1.

Таким чином, державний фінансовий контроль ЗВО складається з низки взаємозалежних етапів, які містять певні стадії та процедури. Формою державного фінансового контролю, що набуває розвитку та вже довів свою ефективність є державний аудит. Співставлення мети та завдань державного фінансового контролю та державного аудиту вищої освіти наведено у додатках (див. Дод. А).

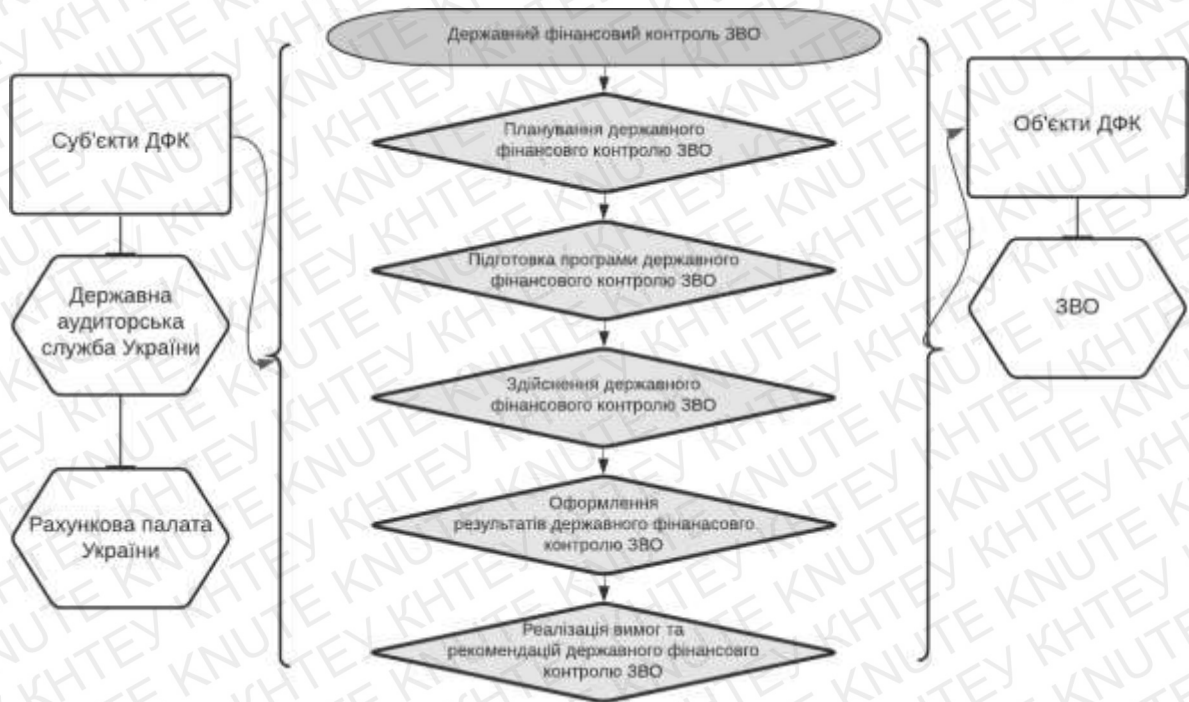


Рис. 1.1. Модель державного фінансового контролю ЗВО

Джерело: Складено автором на основі [27, 30, 31]

Державний аудит у сфері вищої освіти – це перевірка діяльності Міністерства освіти і науки, вищих навчальних закладів щодо дотримання актів законодавства, відповідності національним та міжнародним стандартам освітніх послуг, що надаються, планів, процедур, контрактів з питань стану збереження активів, інформації та управління державним майном, законності та достовірності фінансової звітності правильності ведення бухгалтерського обліку, відповідності функціонального призначення та видів діяльності.

У Лімській декларації керівних принципів аудиту державних ресурсів [26] зазначено, що контроль за використанням публічних коштів не є самоціллю, це елемент регуляторної політики, мета якої полягає у своєчасному виявленні відхилень від прийнятих стандартів, порушень принципів законності, ефективності, доцільності й економності управління фінансовими ресурсами, що дало б змогу у кожному конкретному випадку внести відповідні корективи, посилити відповідальність уповноважених осіб, отримати відшкодування збитків

та перешкодити або, принаймні, унеможливити повторення виявлених порушень у майбутньому.

Державний аудит вищої освіти здійснюється з дотриманням наступних принципів:

- незалежності, який передбачає фінансову, функціональну, академічну та організаційну незалежність;
- законності, що визначає дотримання органами контролю нормативно-правових документів у галузі державного фінансово аудиту, зокрема і сфери вищої освіти;
- ефективності, що передбачає оцінювання витрат, пов'язаних з проведенням контрольних заходів;
- відповідальності, що включає в себе відповідальність посадових осіб, що реалізують контрольні повноваження; відповідальність підконтрольних суб'єктів; відповідальність осіб, на яких покладені зобов'язання з реалізації завдань щодо виконання рекомендацій з державного фінансового аудиту;
- плановості, що передбачає розроблення планів контрольних заходів на майбутній звітний період;
- професійності, який передбачає наявність у суб'єктів державного фінансово аудиту системи вищої освіти відповідних компетентностей;
- гласності, що дає доступ різним контрольним органам та широкому колу суспільства до результатів контрольних заходів

1.2. Світовий досвід системи фінансового контролю та аудиту у галузі освіти

Забезпечення якості здійснення фінансового контролю в європейській системі освіти перебуває у стані динамічних змін, що зумовлено інтенсивними євроінтеграційними освітніми процесами. У більшості країн Європейського простору засновано установи, відповідальні за забезпечення якості в галузі освіти. Європейське бачення демократії зумовило зростання рівності у

забезпеченні освітою, підвищення рівня освіченості населення, кількісне збільшення навчальних закладів.

Високий рівень надання освітніх послуг потребує належного рівня фінансування галузі освіти, пошук оптимального співвідношення між державним і приватним фінансуванням освіти став ключовою проблемою реформування системи вищої освіти в багатьох країнах. У фінансуванні ЗВО частка позабюджетних джерел становить: у США - 52%; Великобританії - 38%; Канаді - 39%; Японії - 57%. При цьому варто звернути увагу на відмінності в співвідношенні бюджетних і позабюджетних джерел фінансування. [2, 23].

Такий показник, як частка державних видатків на вищу освіту в загальному обсязі ВВП у Нідерландах – 4,5 %; Бельгії, Данії – 3,6 %; Іспанії, Італії – 3,5 %, це можна побачити на рис.1.2., на якому візуалізовано дані за 2018 рік.



Рис. 1.2. Витрати на освіту, у % до ВВП у 2018 р.

Джерело: Складено автором на основі [40]

Ми бачимо, що рівень фінансування у країнах ЄС різний, що свідчить про різний підхід у формуванні видатків на галузь освіти. Найбільше коштів йде на фінансування середньої та вищої освіти, оскільки саме ці ланки охоплюють найбільшу кількість споживачів освітніх послуг. Не останнім фактором при визначенні обсягу фінансування освіти є демографічні показники, освіта, можливо

одна з найзручніших галузей для планування на майбутнє. Спостерігається загальна тенденція в Європі до скорочення обсягу фінансування освіти. Проте спостерігається тенденція більшого обсягу фінансування освіти у країнах з більш розвинутою економікою. Усвідомлення, що фінансування освіти, це перш за все підготовка нових, висококваліфікованих фахівців у всі галузі національної економіки, дозволяє цим країнам зберігати свій темп соціально-економічного розвитку.

Особливістю сучасного розвитку систем вищої освіти в країнах світу є поширення приватного сектора освіти, що зумовлено такими чинниками: – необхідністю забезпечення достатнього фінансування освіти для потреб сучасного економічного і соціального розвитку суспільства; – потребою в поліпшенні якості навчання за умови обмеження можливостей державного бюджету; – пристосуванням вищої освіти до нових умов і вимог ринку праці; – розширенням потреби у вищій освіті за різними культурними й релігійними моделями; – зростанням ролі знань як рушійної сили економічного та соціального розвитку [48].

Уряд Фінляндії, усвідомлюючи значення вищої освіти для розвитку країни та підтримуючи принцип університетської автономії, продовжує гарантувати належне фінансування університетів. ЗВО Фінляндії отримують більшу частину фінансування саме від уряду. Розподіл фінансування здійснюється за принципом «орієнтації на результати діяльності». Між профільним міністерством і конкретним університетом підписується трирічна угода, яка визначає базові параметри та результати діяльності ЗВО на вказаний період. Основним показником для державного фінансування є кількість студентів. Крім того, при фінансуванні враховується якість, ефективність і результативність діяльності конкретного ЗВО. Про результати своєї діяльності заклади вищої освіти звітують, надаючи відповідні дані. [49].

В останній час в багатьох країнах змінюється підхід, орієнтований на надання коштів навчальному закладу, підходом, при якому більше уваги

приділяється безпосередній підтримці студентів. При цьому заклади продовжують отримувати кошти від держави, однак непрямим методом. Крім того, у закладах зберігається можливість отримання прямого фінансування з боку держави. Такий шлях державного фінансування закладів освіти веде до конкуренції між ними за залучення студентів та за більше державне фінансування освіти. Зараз в багатьох країнах, особливо європейських, переважає фінансування безпосередньо закладів державою, проте все більше досліджуються можливості виділення державних коштів на освіту за рахунок студентів.

Така ефективність освітньої галузі за умові скорочення фінансування досягається за рахунок дієвого державного фінансового контролю та аудиту. Державний фінансовий контроль у розвинених країнах діє на основі принципів які викладені в Лімській декларації [26] INTOSAI, міжнародної організації вищих аудиторських установ, одна з них EUROSAI — Європейська організація вищих контрольних органів, членом якої є і Україна. До них відносяться такі універсальні принципи, як незалежність і об'єктивність, компетентність і гласність. Великий досвід державного фінансового контролю накопичений в Швеції, Франції, Великобританії, Німеччини, Сполучених Штатах Америки та в ряді інших держав. Підтвердженням цього є сформований і ефективно працюючий в розвинених зарубіжних країнах державний фінансовий контроль, більш детальна інформація наведена у додатках (див. Дод. Б).

Досвід країн, які мають сталі традиції ринкової економіки, свідчить про те, що державний фінансовий контроль в галузі освіти будується за певною схемою, з розмежуванням сфер контролю і підпорядкованості органів контролю. До того ж відсутній єдиний критерій класифікації. Також простежується їх чітка ієрархічна система: на чолі — Вищий контрольний орган, що володіє широким колом прав і повноважень, всі інші — або підпорядковані йому, або піддаються координації та перевірки на предмет відповідності та ефективності роботи з його боку.

Сьогодні більшість перевірок в галузі освіти у США, Великій Британії, Канаді, Австралії та інших країнах належать до категорії аудиту адміністративної діяльності, а тому мають багато спільних рис із державним аудитом. Державний

аудит становить нове бачення контрольної функції, яку державний аудитор виконує разом з керівниками організацій, що підлягають дослідженню. Державний аудитор виконує не тільки роль контролера, а й консультанта. У Нідерландах до завдань аудиту ефективності входить оцінка рівня діяльності на предмет досягнення запланованого результату [2].

У Великобританії взагалі немає єдиного цілісного законодавства, що регламентує роботу контрольно-ревізійного механізму в галузі освіти. Традиційно загальний контроль за діяльністю адміністрації на всіх рівнях здійснюють законодавчі органи (парламент, місцеві виборні органи), судова влада, громадські організації. Гарантами ефективності такої системи, на думку англійських фахівців, є безумовна підлеглість виконавчої влади законодавчим органам, незалежність суду і традиційне розуміння примату закону [2].

Діюча в США система державного фінансового контролю в галузі освіти будується відповідно до принципу поділу влади і в ній не створено спеціалізованого відомства, що здійснює єдиний адміністративний і фінансовий контроль над діяльністю органів виконавчої влади. В рамках контрольно-ревізійної системи США існують функціонально незалежні контрольні органи, інкорпоровані в державно-правову систему як необхідний елемент механізму регулювання балансу повноважень виконавчої влади — Президента США і законодавчої влади — Конгресу США. Державний фінансовий контроль у США проводить Адміністративно-бюджетне управління, яке здійснює функції попереднього і частини наступного державного фінансового контролю, Федеральне казначейство — поточного контролю і Головне контрольне управління — попереднього і наступного.

Державний Секретар штату Вашингтон прийняв Ініціативу 900, яка визначає функції та завдання державних аудиторів при аудиті ефективності у галузі освіти і визначає основи з їх навчання. Також у ній визначаються місця економії ресурсів, наприклад, у штаті Техас забезпечено економію 9 млрд. дол.

Однією з характерних особливостей системи контрольних органів Японії є її стабільність. Перш за все, це відноситься до Контрольно ревізійного управління

(КРУ) мета якого здійснення контролю за виконанням державного бюджету. За весь час свого існування його функції не зазнали яких-небудь значних змін, змінювалися лише об'єкти перевірок і постійно зростав обсяг роботи. Відповідно до закону Контрольно ревізійне управління являє собою частину адміністративної системи країни, має незалежний від кабінету міністрів статус.

В європейському розумінні державний внутрішній фінансовий контроль у галузі освіти має забезпечити належне управління державними фінансами і розглядається як сукупність внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, які базуються на відповідальності керівника [2]. Таке європейське розуміння системи державного внутрішнього фінансового аудиту означає ефективне управління вищим навчальним закладом державного сектору на основі організації системи контролю за її функціонуванням.

Аналізуючи альтернативний досвід країн ЄС, можна побачити, що питання державного фінансового контролю та аудиту сфери освіти є одними з ключових для держави, тому одними з найбільш пріоритетних у фінансовому забезпеченні. Саме освіта визнається базисом побудови прогресивного громадянського суспільства. Рівень ефективності фінансування освіти, як складова державного фінансового контролю та аудиту є одним із ключових у розробці освітньої стратегії європейських держав, оскільки поєднує три важливі аспекти: 1) якість (співвідношення сфер «фінансування – результат – якість»), 2) доступність (соціальна справедливість щодо того, хто платить за освіту, і того, хто отримує вигоду від цього 3) ефективність (пошук балансу між прибутками та видатками). В європейському розумінні державний внутрішній фінансовий контроль має забезпечити належне управління державними фінансами і розглядається як сукупність внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, які базуються на відповідальності керівника [49]. Таке європейське розуміння системи державного внутрішнього фінансового аудиту означає ефективне управління вищим навчальним закладом державного сектору на основі організації системи контролю за її функціонуванням.

У кожній країні система контролю має свою специфічну організаційну структуру та особливості фінансового контролю, але, тим не менш, діяльність даної системи спирається на загальновизнані принципи, вироблені протягом багатьох століть і закріплені в Лімській декларації керівних принципів контролю.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА ЗДІЙСНЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ ОСВІТИ В УКРАЇНІ

2.1. Аналіз стану фінансового забезпечення галузі освіти в Україні

Фінансування освіти - це інвестиція держави у розвиток людського капіталу, що в умовах посилення глобалізаційних процесів є основою соціально-економічного розвитку держави. Тому визначним для України є достатній обсяг та ефективне фінансування закладів освіти.

Фінансування вищої освіти в Україні здійснюється за кошторисно-бюджетним методом. Тобто державний заклад вищої освіти здійснює свою діяльність на основі кошторису, який дає йому право на отримання доходів та повноваження щодо здійснення видатків, визначає обсяг та напрямки використання коштів для виконання визначених функцій та досягнення поставлених цілей.

З 2014 року триває процес децентралізації галузі освіти, який розпочався з уведенням в дію Закону України “Про вищу освіту”. Реалізувати на практиці дію положень вище згаданого Закону є можливим за умови створення державою належних умов для надавачів освітніх послуг, а не шляхом здійснення безпосереднього управління цією сферою з боку держави.

Для здійснення аналізу стану фінансового забезпечення вищої освіти важливим є визначення її структури, тобто джерел фінансування, для подальшої розробки рекомендацій та пропозицій. Джерела фінансування закладів вищої освіти пропонується класифікувати за ознаками, що наведені у табл. 2.1.

Законодавством встановлено норматив фінансування освіти у розмірі не меншому за 7 % від ВВП [30]. Спираючись на різні експертні оцінки можна зробити висновок, що фактично витрати на освіту в Україні становлять приблизно 5,5%.

Інвестування в освіту це виправдані витрати, оскільки вона є базисом подальшого соціально-економічного розвитку країни і гарантує швидку віддачу у вигляді розвитку людського капіталу, як рушійної сили прогресу.

Таблиця 2.1. Класифікація джерел фінансування закладів вищої освіти

№ з/п	Класифікаційна ознака	Джерела фінансування
1	За видом послуг	Плата за навчання, надходження від наукової діяльності, надходження від господарської та виробничої діяльності, плата за оренду майна, надходження від реалізації майна
2	За способом формування	Кошти загального фонду державного бюджету; власні надходження; благодійні внески, гранти та дарунки; кошти, що надходять для виконання конкретних доручень від юридичних та фізичних осіб; кредити; кошти інноваційних компаній
3	За видом діяльності	Основні (плата за навчання, надходження від наукової діяльності тощо);
		Допоміжні (надходження від господарської або виробничої діяльності, плата за оренду майна, надходження від реалізації майна тощо)
4	За формою власності	Державні (кошти загального фонду державного бюджету)
		Приватні (плата за навчання, благодійні внески, гранти та дарунки, кошти, що надходять для виконання окремих доручень від юридичних та фізичних осіб, оплата послуг приватними юридичними особами)
5	За постійністю надходження	Постійні (плата за навчання, надходження від господарської та виробничої діяльності, плата за оренду майна тощо)
		Тимчасові (надходження від реалізації майна, благодійні внески, гранти та дарунки, кошти, що надходять для виконання окремих доручень від юридичних та фізичних осіб тощо)

№ з/п	Класифікаційна ознака	Джерела фінансування
6	За належністю до держави	<p>Вітчизняні (кошти державного бюджету, юридичних осіб, зареєстрованих в Україні, та фізичних осіб - громадян України)</p> <p>Іноземні (кошти юридичних і фізичних осіб інших держав)</p>

Джерело: Складено автором на основі [4, 27, 30]

Відомо, що близько 30% ВВП країни формується за рахунок витрат на початкову і середню освіту, а вища забезпечує до 8-15 % приросту. За оцінками Світового банку, зростання середнього рівня освіти робочої сили на один рік призводить до зростання ВВП на 9 %. Це є реальним для перших трьох років навчання; трирічна освіта забезпечує ВВП, що на 27 % вищий, ніж за повної неписьменності працівників. Віддача подальшого зростання середнього рівня освіти робочої сили зменшується: кожному з трьох наступних років навчання відповідає зростання ВВП приблизно на 4 %.

Як вже було зазначено вище освіта в Україні знаходиться у стані хронічного недофінансування. Для більш глибокого розуміння стану фінансової забезпеченості освітньої галузі загалом і вищої освіти зокрема було проаналізовано динаміку видатків зведеного бюджету на освіту за останні 5 років, результати представлені на рис.2.1.

Як бачимо 2015 по 2019 рік обсяг видатків на освіту у абсолютних значеннях збільшився з 114193,5 млн. грн. до 238758,7 млн. грн. або на 109,1 %, а на вищу освіту з 30981,8 млн. грн. до 51358,2 млн. грн. або на 65,8%.

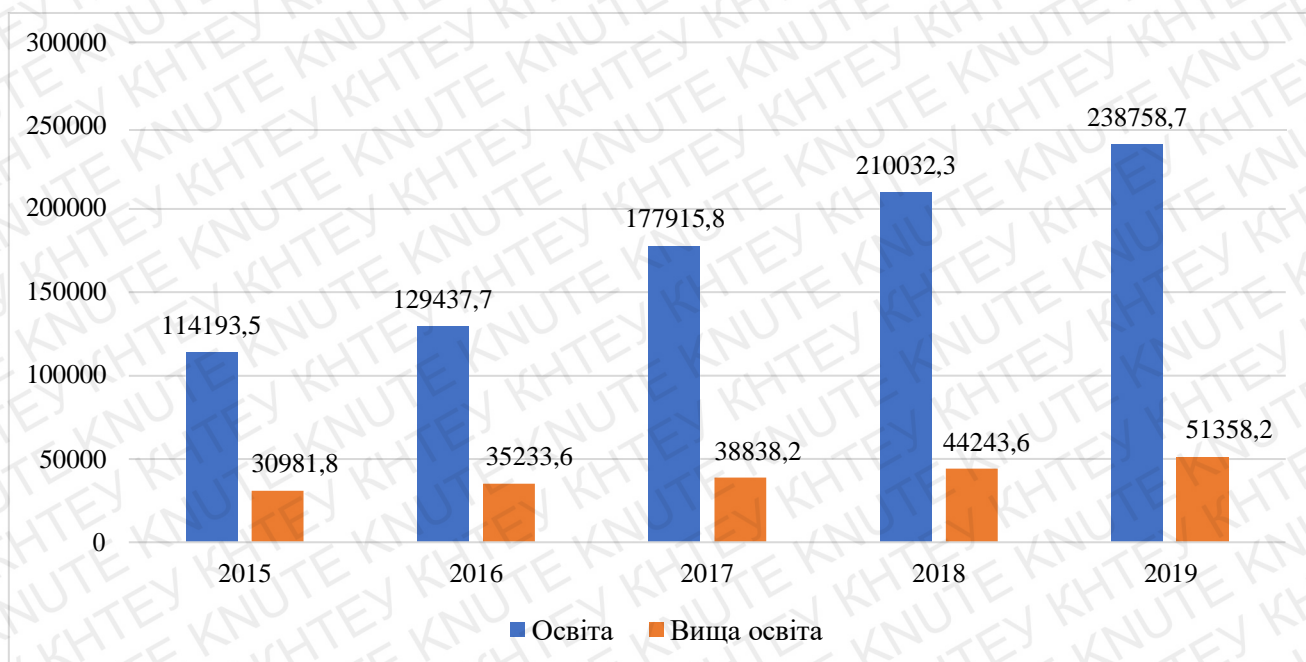


Рис. 2.1. Динаміка видатків на освіту та вищу освіту із зведеного бюджету України в 2015 – 2019 роках, млн. грн.

Джерело: Складено автором на основі [22]

Відбувається коливання динаміки видатків зведеного бюджету на освіту у процентному співвідношенні до ВВП з 2015 по 2019 рік. Однак, спостерігається від’ємна динаміка видатків на вищу освіту у процентному співвідношенні до ВВП 2015 по 2018 рік, а у 2019 році незначно збільшується, що видно на рис 2.2. Це свідчить про те, що приріст ВВП більший, ніж збільшення обсягу видатків із зведеного бюджету на освіту, а також про негативні інфляційні процеси.

Одним з основних показників загального рівня фінансування вищої освіти є видатки на студента. Оскільки, Україна перебуває у процесі євроінтеграції, то була порівняна динаміка фінансування вищої освіти у Європейських країнах з різним рівнем розвитку. Найбільший інтерес для України становлять країни Балтії, а також східноєвропейські країни, які були сателітами колишнього СРСР, через значну схожість систем освіти, і початок реформування приблизно в один час.

Україна протягом тривалого часу істотно відстає від таких східноєвропейських сусідів, як Румунія, Польща, Угорщина, країни Балтії (див. Дод. В). Для нарощування обсягів показників видатки на вищу освіту необхідно

збільшити у 3 – 4 рази. Втім, за відсотком видатків державного бюджету, що припадає на вищу освіту, Україна є одним з європейських лідерів (див. Дод. Г).

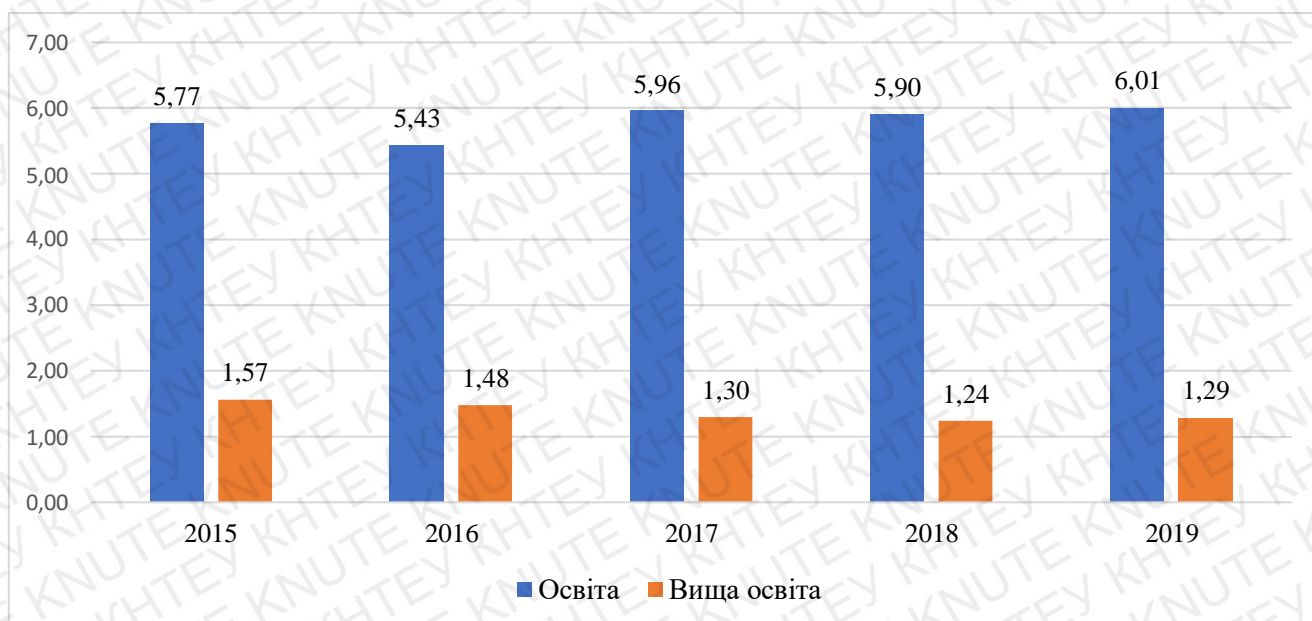


Рис. 2.2. Динаміка видатків на освіту із зведеного бюджету України, % ВВП

Джерело: Складено автором на основі [22]

Враховуючи програмо-цільовий метод фінансування, запроваджений в Україні, доцільно проаналізувати видатки на вищу освіту у розрізі бюджетних програм.

Основною бюджетною програмою у галузі вищої освіти є «Підготовка кадрів вищими навчальними закладами III і IV рівнів акредитації та забезпечення діяльності їх баз практики». Тому було проаналізовано видатки державного бюджету за даною програмою з 2012 по 2019 рік, результати представлені на рис.2.3.

Дослідивши витрати за останні роки на дану програму та скоригувавши їх на індекс інфляції, можна зробити висновок, що видатки бюджету на підготовку кадрів вищими закладами освіти III і IV рівнів акредитації та забезпечення діяльності їх баз практики протягом 2012-2019 рр. мають тенденцію до зростання в абсолютному виразі з 15,1 млрд. грн. до 30,1 млрд. грн. або на 99,3%. Фактично з урахуванням індексу інфляції видатки бюджету на фінансування вищих закладів освіти III і IV рівнів акредитації зросли на 88,9 % (див Дод. Д).

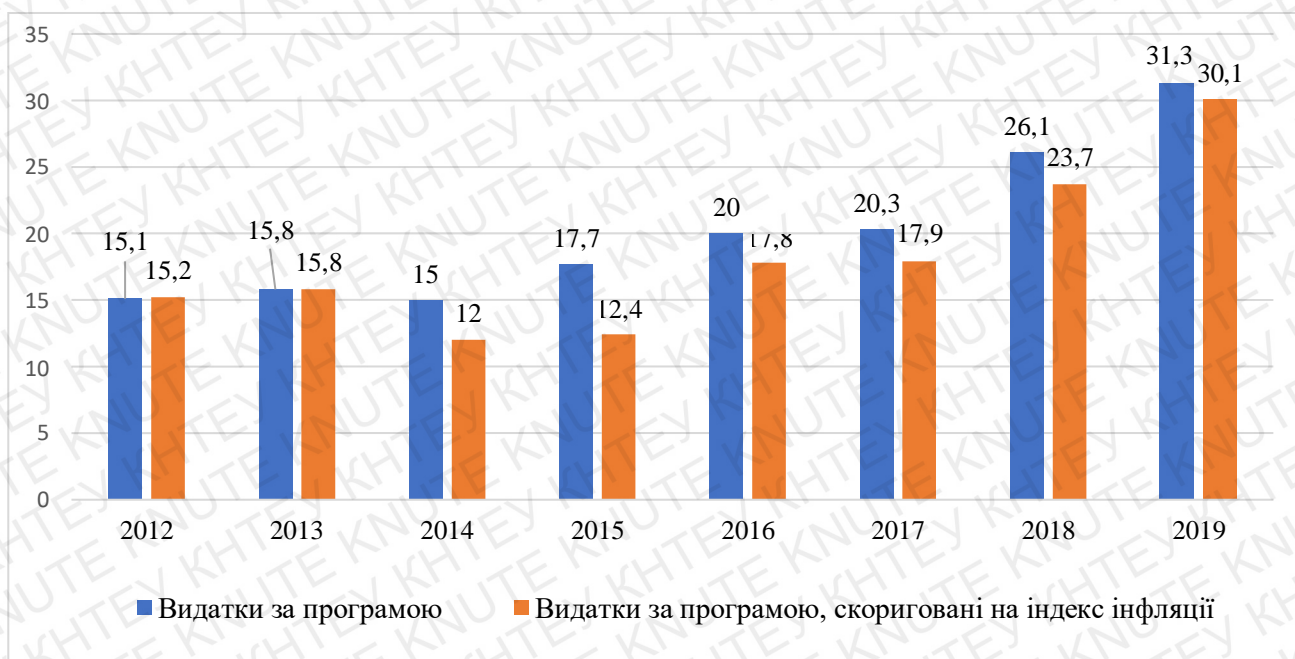


Рис.2.3. Видатки за програмою «Підготовка кадрів вищими навчальними закладами III і IV рівнів акредитації та забезпечення діяльності їх баз практики» в 2012 – 2019 роках, млрд. грн.

Джерело: Складено автором на основі [9, 22]

Разом з тим протягом 2012-2019 рр. відбувається скорочення обсягів набору до ЗВО, що обумовлено демографічною кризою починаючи з 1990-х років та внаслідок посилення міжнародної академічної мобільності, що розширює можливості для здобувачів вищої освіти, за рахунок пропозицій від іноземних університетів.

Незважаючи на значне перевищення кількості випущених фахівців над кількістю прийнятих на навчання абітурієнтів, обсяг випуску протягом 2012-2016 рр. також скорочується. Вихід із демографічної ями починається лише з 2017 р.

Для оцінки стану фінансового забезпечення вищої освіти в Україні необхідним є аналіз зміни ринку освітніх послуг. Пропозицію на даному ринку формують заклади вищої освіти, як основні структурні одиниці системи вищої освіти, свої послуги вони орієнтують на споживачів, тобто студентів, які формують попит. Враховуючи процес реформування галузі та коливання демографічних показників важливим є виявлення рівня взаємозалежності цих показників, дані наведено у табл. 2.2.

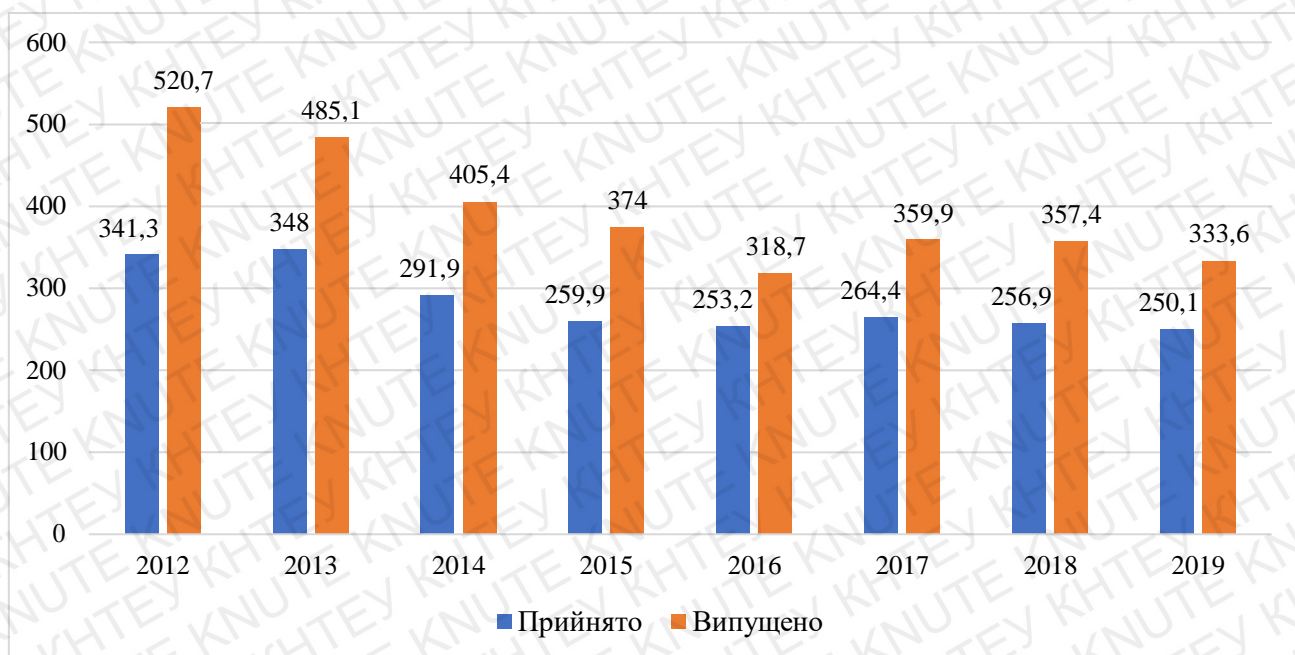


Рис. 2.4. Набір і випуск студентів у ЗВО України у 2012 – 2019 роках, тис. осіб

Джерело: Складено автором на основі [15]

Таблиця 2.2.

Таблиця 2.2. Зміна обсягу ринку освітніх послуг України у 2012-2019 роках

Показник \ Рік	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Кількість ЗВО, одиниць	334	325	277	288	287	289	282	281
Темп росту кількості ЗВО	-	0,97	0,85	1,04	1,00	1,01	0,98	1,00
Кількість студентів, тис. осіб	1824,9	1723,7	1438	1375,2	1369,4	1330	1322,3	1266
Темп росту кількості студентів	-	0,94	0,83	0,96	1,00	0,97	0,99	0,96

Джерело: Складено автором на основі [15]

В період з 2012 року по 2019 рік відбулось скорочення кількості студентів більш ніж на 550 тис. чоловік, а скорочення кількості ЗВО відбулось на 53 одиниці.

Враховуючи значне скорочення рівня попиту на ринку освітніх послуг доцільним є визначення зміни обсягу пропозиції. Тому було досліджено динаміку темпу росту кількості ЗВО та порівняно із динамікою темпу росту кількості здобувачів вищої освіти. Результати аналізу демонструє рис.2.5.

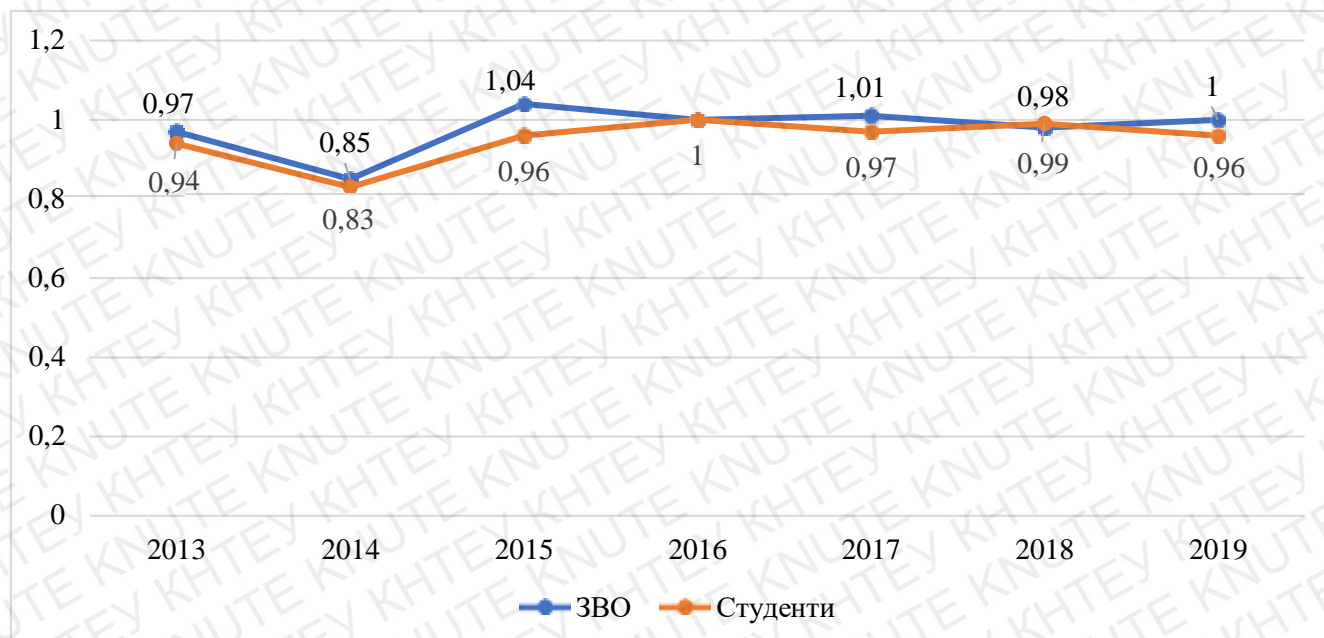


Рис. 2.5. Динаміка темпів росту кількості ЗВО та студентів в Україні в 2012 – 2019 роках

Джерело: Складено автором на основі [15]

З графіку бачимо, що темпи скорочення кількості студентів перевищують темпи скорочення кількості ЗВО. Слід звернути увагу, що у 2014 р. різке скорочення кількості ЗВО обумовлене наслідками соціально-економічної та політичної кризи в Україні.

Враховуючи вищевикладене можна зробити висновок, що в останні роки спостерігається тенденція до збільшення обсягів фінансування галузі освіти у абсолютних показниках, проте не дотримується законодавчо встановлений норматив у відсотковому співвідношенні до рівня ВВП, що негативно впливає на можливість розвитку системи освіти і вищої освіти у тому числі. У такому випадку важливим є аналіз рівня фінансування вищої освіти у розрізі витрат на одного студента, як основного показника рівня розвитку системи вищої освіти. У порівнянні із рівнем видатків на одного студента Україна значно відстає від

східноєвропейських сусідів та Балтійських країн, попри те що кількість студентів в Україні стрімко зменшується з кожним роком, а кількість закладів вищої освіти залишається майже незмінним.

Недостатній рівень фінансування вищої освіти робить ще більш виживим питання ефективного використання бюджетних коштів, що виділяються для фінансування цієї галузі, а також здійснення належного державного фінансового контролю та аудиту.

2.2. Аналіз результату здійснення державного фінансового контролю та аудиту галузі освіти

Ефективність діяльності закладів вищої освіти пов'язана із системою державного фінансового контролю та аудиту галузі освіти. Завдяки своєчасному та дієвому державному фінансовому контролю та аудиту суб'єкти управління закладами освіти отримують інформацію про результати діяльності, а також про ті недоліки, помилки та зміни ситуації, що можуть призвести до викривлення чи отримання зовсім інших результатів.

Відповідно до чинного законодавства суб'єктами здійснення державного фінансового контролю та аудиту галузі освіти є Державна аудиторська служба України та Рахункова палата України (щодо коштів державного бюджету), їх дії спрямовані на перевірку та аналіз фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю. Звідси виникає потреба систематизувати мету та методи здійснення державного фінансового контролю ЗВО, здійснюваних суб'єктами контролю для подальшого аналізу ефективності та результативності функціонування системи державного фінансового контролю та аудиту галузі освіти в Україні. Підходи до систематизації запропоновано у табл. 2.3.

Окрім зовнішнього контролю з боку Рахункової палати України та Державної аудиторської служби України, Міністерство освіти і науки України та

Державна казначейська служба здійснюють поточний та попередній контроль закладів освітньої галузі. Здебільшого зовнішній аудит має каральний характер, на відміну від внутрішнього.

Таблиця 2.3.

Таблиця 2.3. Методи державного фінансового контролю ЗВО відповідно до мети здійснення державного фінансового контролю ЗВО

Мета державного фінансового контролю ЗВО	Методи здійснення державного фінансового контролю ЗВО
Оцінка правильності використання державних фінансових ресурсів	<ul style="list-style-type: none"> – дотримання ЗВО визначених в установчих документах напрямів діяльності, функцій та завдань; – наявності паспорту бюджетної програми; - наявності затвердженого в установленому порядку кошторису; – дотримання порядку внесення змін до кошторису коригування обсягів бюджетних зобов’язань тощо.
Оцінка ефективності та раціональності використання державних фінансових ресурсів	<ul style="list-style-type: none"> – обґрунтованості розрахунків обсягів надходжень та видатків загального та спеціального фондів; - досягнення показників, зазначених в паспорті бюджетної програми; - реалізації завдань та функцій, покладених на ЗВО відповідно до установчих документів.

Джерело: Складено автором на основі [4, 26, 27, 31, 32]

Як бачимо, в своїй діяльності суб’єкти державного фінансового контролю використовують різноманітні методи в залежності від визначеної мети. Значної

уваги вимагає аналіз здійснення державного аудиту галузі освіти оскільки його активне впровадження та використання почалось декілька років тому. Державний аудит сфери вищої освіти, що проводиться, можна поділити на три види: аудит відповідальності, аудит ефективності та фінансовий аудит. Узагальнена характеристика всіх видів здійснюваного державного аудиту сфери освіти наведено на рис. 2.6.



Рис. 2.6. Узагальнена характеристика здійснюваних видів державного аудиту галузі освіти

Джерело: Складено автором на основі [31, 32]

В умовах сьогодення в діяльності Державної аудиторської служби аудит закладів вищої освіти застосовується паралельно з інспектуванням. Вважаємо таку практику виправданою, позаяк це сприятиме виявленню бюджетних правопорушень у сфері вищої освіти та подальшому запобіганню їм.

Здійснення державного фінансового контролю та аудиту галузі освіти в Україні відбувається шляхом перевірки виконання бюджетних програм, що зумовлено програмно-цільовим методом бюджетування в країні.

Ефективність виконання програми оцінюють за показниками результативності виконання програми, який являє собою статистичний індикатор, що містить інформацію про результати виконання програм. Результативні показники групуються за такими типами: показники затрат, показники продукту, показники ефективності, показник якості. Складність аналізу ефективності здійснення державного фінансового контролю та аудиту у галузі освіти викликано тим, що виконавцями бюджетних програм освітньої спрямованості є багато різних головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня. Тому було проаналізовано здійснення державного фінансового контролю та аудиту бюджетних програм Міністерства освіти і науки України (МОН).

Міністерство освіти і науки України є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сферах освіти і науки, наукової, науково-технічної та інноваційної діяльності в науковій сфері, трансферу (передачі) технологій, а також забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері здійснення державного нагляду (контролю) за діяльністю закладів освіти, підприємств, установ та організацій, які надають послуги у сфері освіти або провадять іншу діяльність, пов'язану з наданням таких послуг, незалежно від їх підпорядкування і форми власності.

Проаналізувавши основні програми МОН, які стосуються безпосередньо вищої освіти, ми дійшли висновку, що не всі вони відповідають функціям, які покладені на МОН. На наш погляд 4 з 12 основних бюджетних програм не в повній мірі відповідають змісту діяльності Міністерства. Це програми «Пільговий проїзд студентів вищих навчальних закладів і учнів професійно-технічних училищ у залізничному, автомобільному та водному транспорті», «Фізична і

спортивна підготовка учнівської та студентської молоді», «Надання кредитів на будівництво (придбання) житла для науково-педагогічних та педагогічних працівників», «Вища освіта, енергоефективність та сталий розвиток».

Згідно із даними Рахункової палати України у період з 2014 по 2020 рік було проведено 7 аудитів ефективності використання бюджетних коштів у галузі освіти за 12 бюджетними програмами. Всього за зазначений період було встановлено, що 43 262,4 тис. грн. було використано з порушенням норм чинного законодавства, внутрішніх положень та умов договорів, 124 219, 2 тис. грн. було використано неефективно та непродуктивно, а 24 699,9 тис. грн. використано неекономно, в тому числі недоотримано 46 529 тис. грн. галузю.

Для більш глибокого аналізу ефективності державного фінансового контролю та аудиту галузі освіти доцільним є визначення структури нерационально використаних коштів, яка представлена на рис.2.7.

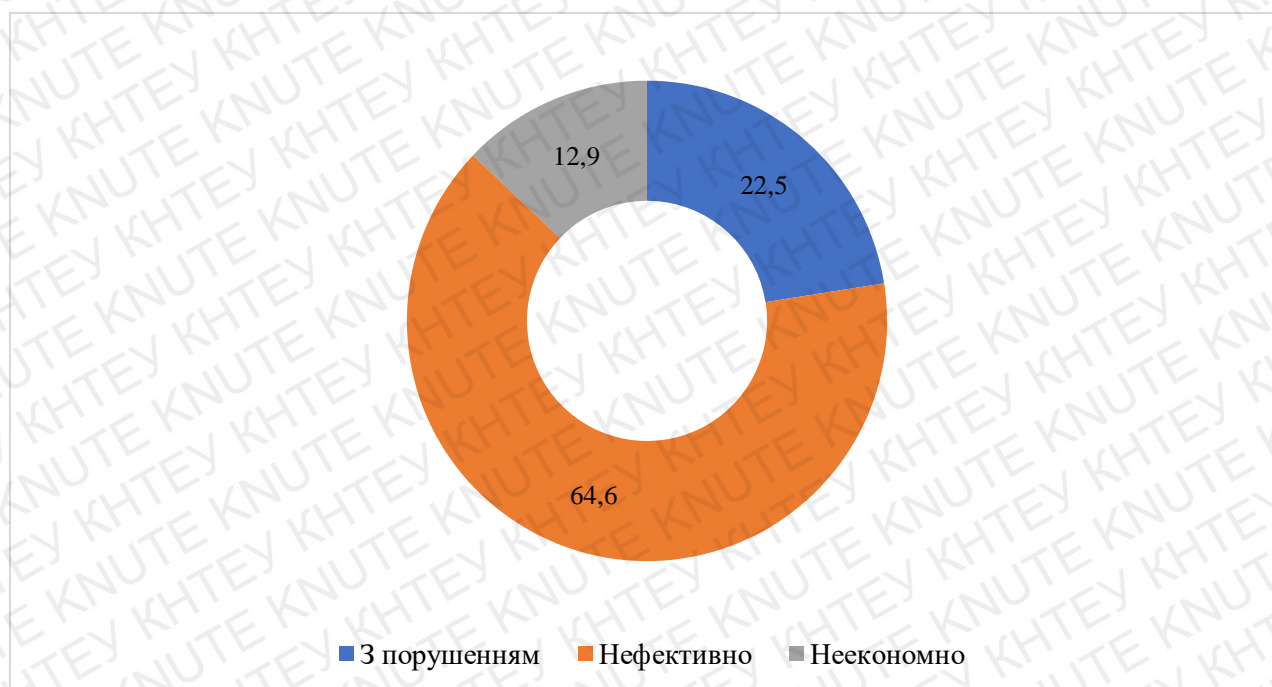


Рис. 2.7. Структура нерационально використаних коштів у галузі освіти, %

Джерело: Складено автором на основі [10, 16 - 21]

Для розуміння обсягів неекономності, неефективності та використання з порушенням коштів було проведено порівняльний аналіз обсягів нерационально використаних коштів та обсягів фінансування галузі. За період з 2014 року по

2020 рік фінансування галузі становило 1 141 333, 1 млн. грн., нерационально використано коштів за аналогічний період у розмірі 192,2 млн. грн., тобто 0,02%. Такий незначний відсоток зумовлено тим, що Рахункова палата здійснювала аудит бюджетних програм вибірково і не систематично, як правило це 1 бюджетна програма на рік. Це свідчить про недосконалість системи державного фінансового контролю та аудиту, адже вона не охоплює у достатній мірі галузь освіти.

Цікавим є Звіт про результати фінансового аудиту Міністерства освіти і науки України за 2018 рік [21]. Рахункова палата України за результатами аудиту фінансової та бюджетної звітності апарату МОН складеної за 7 бюджетними програмами надала позитивний висновок. Проте у попередні та наступні роки за підсумками здійснення аудиту інших бюджетних програм біли виявленні порушення, неефективність та неекономність використання бюджетних коштів.

Відповідно до цього Звіту значні вади має система внутрішнього контролю МОН, на наш погляд необхідно приділити цьому аспекту значну увагу, оскільки система внутрішнього контролю є першою ланкою здійснення державного фінансового контролю і має превентивну функцію.

За даними Відділу контролю у галузі освіти, спорту та інформації Північного офісу Держаудитслужби за 2018 – 2020 роки (2020 рік 10 місяців) було виявлено порушень на 19769,66 тис. грн., 12256,26 тис. грн. було використано неефективно, а усунуто порушень на 13817,2 тис. грн., дані наведено на рис.2.8.

Як бачимо з графіку обсяг коштів, використання яких контролюється не залежить від кількості контрольних процедур. Для визначення ефективності контролю доцільним буде визначити частку обсягу нерационально використаних (з порушенням та неефективно) коштів та частку усунутих порушень у обсязі коштів, охоплених контролем, результати наведені на рис. 2.9.

З графіку ми бачимо, що частка нерационально використаних коштів у обсязі коштів охоплених контролем зростає значними темпами, проте і частка усунутих порушень також зростає у приблизно такому ж темпі.

Виходячи з аналізу здійснення державного фінансового контролю та аудиту у галузі освіти Рахунковою палатою України та Державною аудиторською службою України ми дійшли висновку, що одна з головних проблем освітньої галузі – дефіцит бюджетних коштів. Через недостатній рівень фінансування видатки спрямовувались переважно на збереження штатної чисельності педагогічних і наукових працівників. Виявлено факти неналежного планування видатків державного бюджету, не визначено пріоритетні напрями розвитку галузі освіти, через що відсутнє чітке формулювання результативних показників.

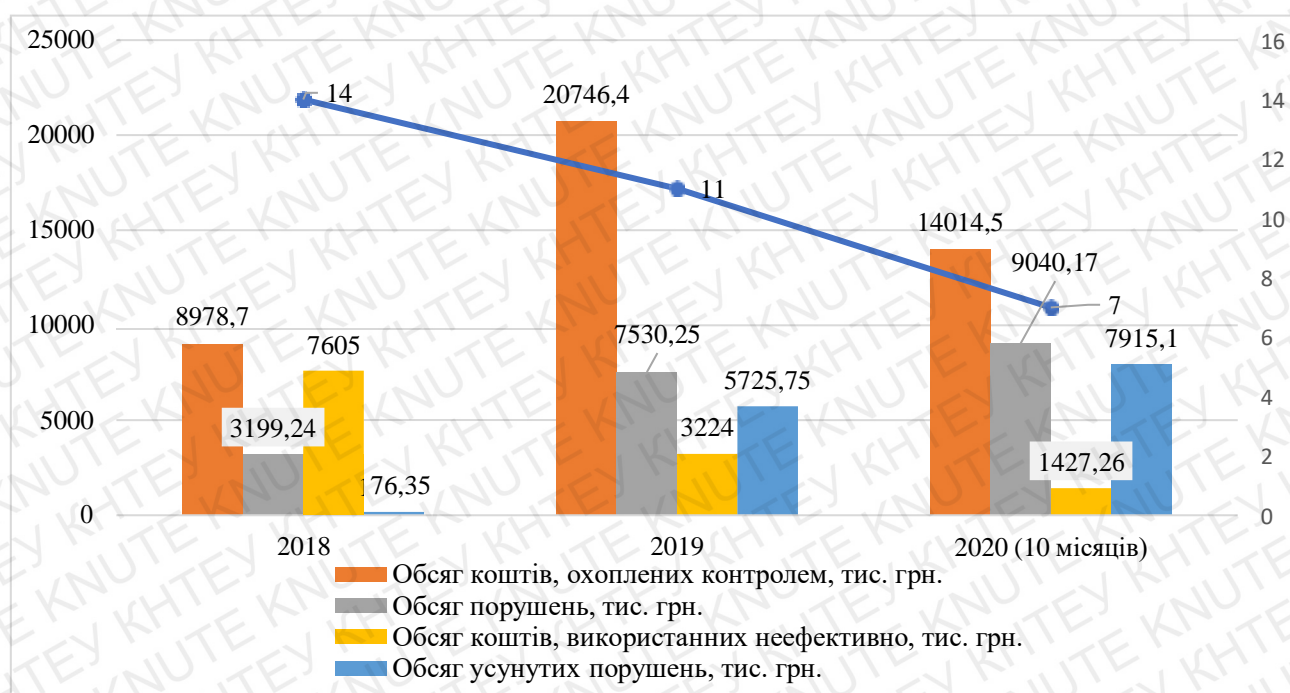


Рис. 2.8. Статистичні дані про діяльність Відділу контролю у галузі освіти, спорту та інформації Північного офісу Держаудитслужби за 2018 – 2020 роки

Джерело: Складено автором на основі [8]

Загальна проблема головних розпорядників бюджетних коштів – відсутність дієвої системи внутрішнього контролю за використанням бюджетних коштів розпорядниками нижчих рівнів, як для розвитку спеціалізованої загальної середньої освіти, так для забезпечення високоякісної післядипломної освіти (підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації). Фактично вони не володіють інформацією про стан справ та реальну потребу в бюджетних

асигнуваннях на розвиток освіти в Україні, що також є причиною недостатньо обґрунтованого планування видатків за відповідними бюджетними програмами.

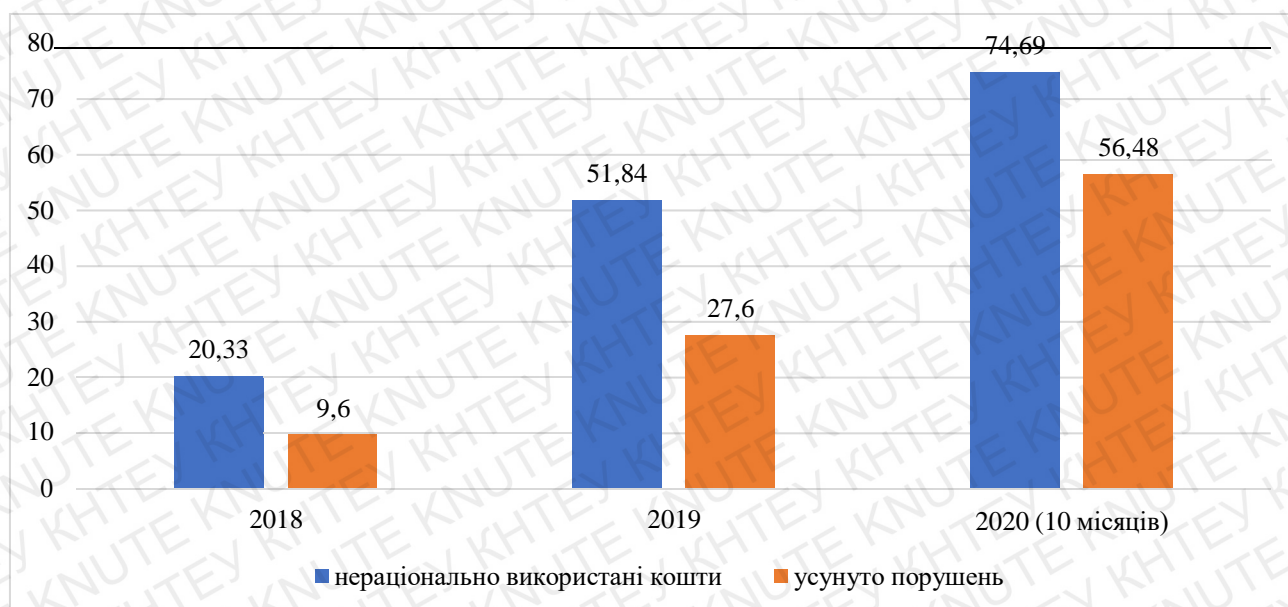


Рис. 2.9. Частка обсягу нерационально використаних коштів та обсягу усунутих порушень у обсязі коштів, охоплених контролем

Джерело: Складено автором на основі [8]

Також в результаті здійснення державного фінансового контролю та аудиту галузі освіти часто виявляється недосконалість нормативно-правової бази, у сфері державного фінансового контролю, так і у сфері освіти. Своєчасне виявлення колізій чи прогалин у законодавстві сприяє підвищенню ефективності використання бюджетних коштів. Так, наприклад, за результатами аудиту ефективності використання коштів державного бюджету, виділених Міністерству освіти і науки України на здійснення зовнішнього оцінювання та моніторинг якості освіти, що здійснювала Рахункова палата України у 2016 році було встановлено, що задекларована МОН відкритість і прозорість вступної кампанії була досягнута неповною мірою через відсутність нормативного визначення поняття «широкий конкурс» і порядку оприлюднення його результатів. Даний недолік було виправлено завдяки рекомендації Рахункової палати України. [16]

У 2019 році за підсумками аудиту ефективності управління Міністерством освіти і науки України об'єктами державної власності у сфері вищої освіти, що мають фінансові наслідки для державного бюджету було встановлено, МОН не

розроблено і не затверджено спільно з Мінекономрозвитку і Мінфіном порядку розрахунку закладами, установами вартості підготовки за державним замовленням одного кваліфікованого робітника, фахівця, аспіранта, докторанта, слухача за освітньо-кваліфікаційним рівнем, науковим ступенем, спеціальністю, напрямом підготовки, галуззю знань, видом економічної діяльності (для професійно-технічного навчального закладу), професією та формою навчання на плановий рік. Як наслідок, у 2018–2019 роках розрахунок вартості підготовки за державним замовленням, зокрема, одного фахівця на плановий рік, який у тому числі повинен включати витрати на оплату комунальних послуг та енергоносіїв, витрати на утримання гуртожитку, капітальні видатки тощо, МОН не здійснювалися. [22]

Цікавим у контексті оцінки ефективності здійснення державного фінансового контролю та аудиту галузі освіти є вивчення звіту про результати аудиту ефективності використання коштів державного бюджету, виділених Міністерству освіти і науки України на забезпечення підручниками, посібниками, проведеного у 2020 році. [19] Питання забезпеченості підручниками та посібниками учнів і педагогічних працівників Рахунковою палатою перевірялося у 2011 і 2014 роках. За результатами аудитів зроблено висновки щодо незадовільного стану забезпечення закладів освіти навчальною літературою та надано відповідні рекомендації. Із 16 наданих у 2014 році Рахунковою палатою рекомендацій жодної в повному обсязі МОН не виконано. Реорганізація у 2014 році ДНУ «Інститут інноваційних технологій і змісту освіти», відповідальної за забезпечення підручниками, посібниками, та запровадження нового порядку конкурсного відбору підручників і посібників не вирішило системних проблем із забезпеченням навчальною літературою. Аудитом встановлено, що окремі рекомендації, надані Рахунковою палатою за результатами аудиту 2014 року, актуальні й на сьогодні, незважаючи на прийняття Закону «Про освіту».

Отже, можна зробити висновок, що система державного фінансового контролю та аудиту галузі освіти потребує подальшого вдосконалення, як у напрямку теоретико-методологічних, так і практичних підходів. Адже не достатнє

охоплення контролем галузі і відсутність механізму забезпечення виконання рекомендацій контролюючих органів знижує ефективність здійснення державного фінансового контролю і аудиту у галузі освіти.

РОЗДІЛ 3. ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В ГАЛУЗІ ОСВІТИ

3.1. Напрями підвищення ефективності використання бюджетних коштів у галузі освіти

В системі освіти за останні роки відбулися значні інституційні зміни, які знайшли відображення і у державному фінансовому забезпеченні галузі. Аналіз бюджетного фінансування видатків закладів освіти всіх рівнів демонструє позитивну динаміку, але вкрай недостатнє забезпечення планових показників як у цілому, так і в розрізі бюджетів.

З огляду на те, що ситуація у галузі освіти визначається недостатніми обсягами бюджетного забезпечення, що надається державою, для успішного функціонування цієї сфери діяльності. У результаті цього обмежуються можливості розвитку матеріально-технічної бази, знижуються якість та рівень підготовки фахівців, ставиться під загрозу існування освітнього і науково-дослідного потенціалу, при цьому негативно позначаючись на рівні соціально-економічного розвитку держави.

Дослідивши стан фінансування вищої освіти та джерел формування фінансових ресурсів можна зробити висновок, що темпи зростання видатків на вищу освіту нижчі, ніж загалом по освітній галузі. До пріоритетних напрямів удосконалення системи фінансування вищої освіти в контексті забезпечення конкурентоспроможності ЗВО необхідно віднести: впровадження ефективного механізму перерозподілу фінансових ресурсів на видатки освітніх послуг у розмірах, достатніх для розвитку вищих навчальних закладів, враховуючи стан матеріально-технічної та лабораторної бази, можливості відтворення потенціалу науково-педагогічних кадрів, розвитку науки та кількості студентів; вдосконалення системи та здійснення систематичного аналізу цільового використання коштів на освіту, забезпечення у вищій школі дієвих механізмів громадського контролю за їх витрачанням; удосконалення методів визначення

обсягів фінансування освіти та розробка нормативів фінансування із врахуванням мінімальних соціальних стандартів, які дозволять встановити нижню межу обов'язкового фінансового забезпечення розвитку освіти; удосконалення механізму фінансування освіти в Україні із врахуванням міжнародного досвіду, перехід на багатоканальне фінансування, прийняття рішучих заходів щодо збільшення та диверсифікації джерел фінансування вищої освіти та оптимізації їхньої структури; створення умов для використання інтелектуальної праці, підвищення її престижності та попиту на неї, приведення обсягів підготовки фахівців з вищою освітою до потреб сучасного ринку праці; удосконалення науково-методичного та інформаційного забезпечення освітнього процесу, створення умов для проведення фундаментальних та прикладних досліджень у ЗВО, які виступатимуть додатковим джерелом фінансування вищої освіти та сприятимуть підвищенню рівня конкурентоспроможності національних ЗВО; розвиток системи освітнього кредитування, що сприятиме: підвищенню зацікавленості громадян у використанні кредитних ресурсів для оплати освітніх послуг; забезпеченню доступності освітнього кредиту для широких верств населення; стимулюванню платоспроможного попиту на ринку освітніх послуг; збільшенню обсягу фінансових ресурсів у закладах вищої освіти; залученню фінансових ресурсів у сферу довгострокового освітнього кредитування; створення нової моделі економічної діяльності вищих навчальних закладів, яка базується на солідарній участі держави, бізнесових кіл і громадян.

Потреба підвищення рівня ефективності фінансування вищої освіти зумовлена тим, що попри значний обсяг фінансування галузі, обсяг витрат на одного студента в Україні досить незначний.

Враховуючи темп росту обсягів фінансування галузі освіти було зроблено прогноз фінансування галузі в цілому та вищої освіти зокрема методом регресійного аналізу. Очікується збільшення фінансування освіти до 376 030,27 млн. грн. у 2023 році та вищої освіти до 70 947,18 млн. грн., що видно на рис. 3.1. Така ситуація сприятиме збереженню частки обсягу фінансування вищої освіти у обсягу фінансуванні освіти в цілому на рівні 20%.

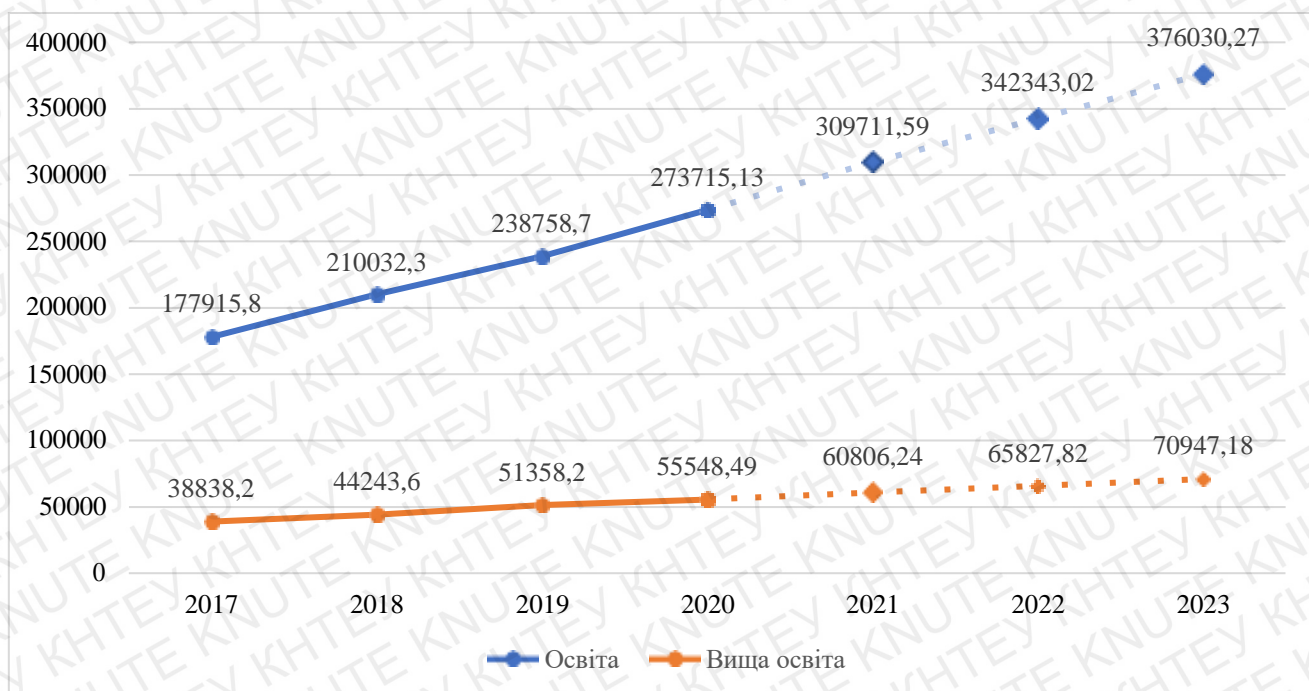


Рис.3.1. Прогноз обсягу фінансування освіти та вищої освіти в Україні до 2023 р., млн. грн.

Джерело: Складено автором на основі [22, 32, 34]

Як бачимо з графіку значного збільшення обсягу фінансування освіти не очікується, тому основне питання сьогодні – перерозподіл невеликих бюджетних ресурсів задля підвищення результативності їх використання.

Одними з найбільших проблем для української системи вищої освіти, на думку експертів з Європейської асоціації університетів EUA, авторів University Autonomy Scorecard, є «недосконалі механізми фінансування», «критично низький рівень державного фінансування вищої освіти», «незбалансовані джерела доходів для університетів». Саме тому ключовою рекомендацією європейських експертів у рамках проекту ATHENA було реформувати неефективну систему державного замовлення [48].

Акцент на ефективності розподілу публічних фінансів та їх використання у вищій освіті є пріоритетом розвитку вищої освіти починаючи із світової фінансової кризи 2008 року. Важливими сьогодні є не лише ідеї економії коштів у вищій освіті, але насамперед ефективність, результативність, які слід розглядати з

точки зору співвідношення ціна-якість, і нерозривно особливо в контексті державної політики фінансування вищої освіти.

Пропоновані формули визначення обсягів фінансування, можуть бути реалізовані в автоматизованому режимі за допомогою відповідного програмного забезпечення, а результати розподілу бюджетних коштів та показники, що послужили базою для розрахунків, мають бути доступними для всіх розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня. Це дасть змогу уникнути впливу суб'єктивного фактору при прийнятті рішень щодо розподілу коштів і запобігти корупційним ризикам.

На рівні держави існує два, фактично прозоро непов'язаних між собою, показника фінансування вищої освіти – обсяги державного замовлення і обсяги фінансування відповідно до Закону України «Про державний бюджет». Обсяги державного замовлення є соціальним показником під час вступних кампаній і формуються фактично за обсягами випуску закладів середньої освіти, а фінансування освіти – як частка ВВП, або з інших міркувань. Тому насамперед формула потрібна не для розподілу виділених законом про бюджет коштів, а для визначення достатніх обсягів фінансування для забезпечення надання освітніх послуг, відповідно до ліцензійних вимог, тій кількості студентів, яка передбачена обсягами державного замовлення.

По-перше, незалежно від обсягів державного замовлення, така формула повинна передбачати видатки, необхідні на утримання будівель і споруд державної власності відповідно до вимог законів і державних нормативних актів. Розмір видатків фінансування обслуговування державної власності, яка знаходиться на балансі закладів вищої освіти, сумарно визначається за даними реєстру об'єктів державної власності з урахуванням показників державних нормативів. Це, у свою чергу, потребує розробки низки нормативів. Наприклад, нормативу штатної чисельності допоміжного персоналу, який би базувався не на фінансово-економічних чинниках, а відповідав би технічним вимогам.

По-друге, частина коштів, яка призначена для фінансування обслуговування державної власності, що знаходиться на балансі закладів вищої освіти, ніяк не може коригуватися за коефіцієнтами на кшталт коефіцієнтів стабільності, якості, масштабу діяльності.

Окремо повинна бути обчислена сума видатків на розвиток вищої освіти, резервного фонду, а видатки соціальної підтримки здобувачів вищої освіти, фінансування стипендій аспірантів і докторантів, зважаючи на їхню соціальну сутність, доцільно вилучити з видатків на вищу освіту. Решта видатків, безпосередньо пов'язана з освітньою діяльністю ЗВО, може вже бути обчислена з урахуванням інших показників, наприклад видатки фінансування стабільної діяльності ЗВО, видатки за показниками діяльності ЗВО. Сумарні видатки фінансування стабільності діяльності закладів вищої освіти визначаються як розрахункова сума витрат на видатки стабільності кожного ЗВО державної форми власності.

Уваги заслуговує метод фінансування вищої освіти запроваджений у деяких розвинутих країнах, а саме фінансування через студентів. Про прагнення запровадити схожий метод довго йдуть дискусії, однак, досі на законодавчому рівні не внесено відповідних змін. При зменшенні державного замовлення, в умовах наслідків демографічної кризи, найоптимальніший для навчальних закладів спосіб одержати додаткові кошти – це розширення видів освітніх послуг й обсягів їх надання, що буде сприяти збереженню кадрового викладацького потенціалу.

Підвищенню ефективності використання наявних коштів може сприяти зменшення частки робочого часу і ресурсів, що витрачаються не на потреби студентів і дослідження; збільшення кількості спільних освітніх та наукових програм з іншими, зокрема європейськими, закладами вищої освіти і науки; використання нових технологій та форм навчання; зарахування результатів навчання, отриманих поза основною освітньою програмою, у тому числі у формальній та неформальній освіті, через академічну мобільність, а також

професійну, громадську і волонтерську діяльність; сучасні матеріальна база, обладнання, енергоефективність.

Враховуючи, що якісна освіта це право громадян, реалізація якого тісно пов'язана із розвитком людського капіталу країни, як основи соціально-економічного розвитку, доцільно сфокусуватись на забезпеченні ефективності державних витрат шляхом фінансування освітніх послуг; установлення критеріїв розподілу резерву та нерозподілених видатків освітньої субвенції; збільшення фінансування освіти за рахунок додаткових трансфертів місцевим бюджетам; зміни стипендії на забезпечення (зменшити кількість отримувачів стипендій і при цьому збільшити розмір стипендії для решти; стипендії мають отримувати лише найуспішніші (академічні стипендії) та соціально незахищені (соціальні стипендії) студенти).

Роль та зміст освіти, методи та інструменти її регулювання змінювались разом із розвитком суспільних відносин. Сучасному етапу розвитку характерне зменшення державного регулювання і втручання у вищу освіту та підвищення ролі недержавного сектору. Насамперед це пов'язане із тим, що на етапі становлення інформаційного (або постіндустріального) суспільства відбулася переоцінка цінності освіти та визнання інформації та знань якісно новими факторами виробництва, що вимагає становлення нових форм та засобів в освітньому процесі, що виходять за межі державного підпорядкування та пов'язані із залученням до цього процесу всіх зацікавлених сторін. Проте держава продовжує відігравати значну роль в процесі функціонування та розвитку галузі освіти, оскільки регулювання освітньої галузі є однією з прямих функцій держави.

Розвиток недержавних форм фінансування відбувається поступово. Крім того, застосування окремих джерел є досить обмеженим з різних обставин. Перешкодою фінансовій допомозі освіті з боку підприємств та фінансових структур є непрозорість бюджетного процесу як на рівні окремих навчальних закладів, так і на рівні району чи міста. Громадським організаціям чи благодійним фондам важко вступати у контрактні відносини з навчальними закладами,

оскільки вони не можуть наймати працівників для виконання професійних завдань. Використання механізмів кредитування освіти також є обмеженим [9].

Досягнути синергичності у розвитку вищої освіти можливо лише при злагодженій взаємодії держави, споживачів та постачальників освітніх послуг з метою досягнення комплексних змін у системі вищої освіти. Важливо зазначити, що зміни мають відбуватись у часовому інтервалі, мати незворотній характер та зовнішній прояв.

Модернізація системи управління освітою, зазначена у Національній стратегії розвитку освіти в Україні на період до 2021 р., передбачає розвиток моделі державно-громадського управління у сфері освіти, у якій особистість, суспільство та держава є рівноправними суб'єктами і партнерами [29].

Згідно з п. 2 ст. 3 Закону «Про вищу освіту» державна політика у системі вищої освіти ґрунтується на принципі сприяння здійсненню державно-приватного партнерства у системі вищої освіти [27]. З одного боку, декларуються товарно-грошові відносини у цій сфері, а з іншого – держава залишає за собою право спрямовувати, регулювати і контролювати в ній відносини. Важливе значення мають у системі вищої освіти ринкова координація, дії уряду, благодійних організацій і громадських об'єднань університетів.

Отже, фінансування освіти за рахунок державного бюджету буде тільки тоді ефективним, коли кошти, призначені державою на фінансування освіти, будуть виділятися в достатніх обсягах і на стабільній, об'єктивній та пропорційній основі. І навіть у цьому випадку система централізованого фінансування має доповнюватися громадським контролем за використанням ресурсів та якістю надання послуг на місцевому рівні. Дефіцитні бюджети на освіту, нерегулярне надходження бюджетних коштів і непрозорість їхнього розподілу на обласному і місцевому рівні мають за наслідки зниження якості й ефективності освітніх послуг. Все це, а також брак належного контролю за цільовим використанням бюджету призводить до падіння довіри населення до державної системи освіти.

Університети та інші освітні заклади повинні поступово скорочувати залежність своїх доходів від уряду і можливостей центрального бюджету. Перехід

на багатоканальне фінансування може забезпечити збільшення доходів ЗВО при обмежених можливостях державного фінансування. Але нарощування доходів не повинно бути самоціллю для вищих навчальних закладів, а має розглядатись як інструмент підвищення конкурентоздатності якості його освітніх послуг і ефективності системи освіти в цілому.

3.2. Шляхи вдосконалення здійснення державного фінансового контролю та аудиту галузі освіти

Сьогодні, коли система освіти загалом та вищої освіти зокрема знаходиться у стані трансформаційних перетворень, контроль за законністю та ефективністю використання державних коштів закладами освіти набуває особливої актуальності.

З огляду на те, що ситуація у галузі вищої освіти визначається недостатніми обсягами бюджетного забезпечення, що надається державою, для успішного функціонування цієї сфери діяльності, є необхідним підвищувати рівень ефективності фінансування вищої освіти. Цього можна досягнути, якщо системно проводити фінансовий аудит, якісний аудит ефективності, запровадити аудит відповідальності розпорядників бюджетних коштів, а також виконувати рекомендації за результатами аудиту.

За останні роки відбулося суттєве зростання кількості порушень в сфері освіти, що свідчить не тільки про необхідність посилення фінансового контролю, а також вказує на те, що економічний механізм є недосконалим та містить низку слабких позицій, що сприяє скоєнню тяжких злочинів та завдає великих матеріальних збитків як галузі так і державі в цілому.

Ефективна діяльність закладів освіти безпосередньо залежить від правильно організованої системи фінансового контролю. Оптимізація фінансових засад функціонування та підвищення ефективності діяльності ЗВО стосується насамперед організації внутрішньої системи фінансового контролю, зокрема процесів організації, аналізу та контролю за плануванням, формуванням і

використанням наявних фінансових ресурсів. Означені процеси відображаються в кошторисі ЗВО, як в основному фінансовому документі бюджетної установи. У зв'язку з цим, більше уваги під час здійснення державного фінансового контролю ЗВО приділяється оцінці підходів і процедурі складання, затвердження, внесення змін та виконання кошторису.

Проблемою у системі державного фінансового контролю галузі освіти є протиріччя в існуючій законодавчій базі, що, у свою чергу, обумовлює у зацікавлених сторін бажання коригувати і по-своєму тлумачити наявні нормативні правові акти. Серед інших недоліків системи державного фінансового контролю у галузі освіти варто виділити наступні: не чітка координація діяльності органів фінансового контролю, випадки корупційних схем, відсутність єдиного консультативного центру з фінансового контролю, відсутність автоматизованої інформаційно-аналітичної системи фінансового контролю, неналагоджена співпраця між стейкхолдерами (учасниками) освітнього процесу та інші.

Функціонування освітньої галузі відбувається в умовах невизначеності, що пов'язано з відсутністю адекватного середньо- та довгострокового планування, тому часто керівній ланці треба приймати управлінські рішення спираючись на припущення. Для прийняття рішень в умовах невизначеності доцільно застосовувати математичні моделі, що використовують теорію ігор, ризикологію, теорію перспектив, теорію нечітких множин. Якщо попередній контроль здійснюється не на основі науково обґрунтованих критеріїв, за якими визначатиметься результат, то також неможливо визначити ефективність виконання бюджету. Тому необхідно змінити систему контролю, коли контрольні органи лише фіксують допущені порушення, і переорієнтувати її на їх передбачення та запобігання.

Застосування ризик-орієнтованого підходу дозволить зосередити увагу органів, що здійснюють державний фінансовий контроль та аудит галузі освіти на основних порушеннях та загрозах, а також визначенні основних критеріїв проведення перевірок шляхом управління ризиками.

Система державного фінансового контролю та аудиту галузі освіти повинна встановлювати крайні межі, за якими настають незворотні наслідки у розвитку суспільства та соціально-економічному розвитку країни. Саме в цьому полягає відмінність державного фінансового контролю від контролю, який здійснюється відділами внутрішнього аудиту, фіскальними структурами, які обслуговують інтереси виконавчої влади та підзвітні їй.

Запровадження аудиту ефективності має позитивний вплив на підвищення ефективності функціонування системи державного фінансового контролю та аудиту галузі освіти. Проте, на сьогодні, у законодавстві відсутнє чітке визначення умов, при яких повинен здійснюватися аудит ефективності тієї чи іншої програми органами державного фінансового контролю. Державною аудиторською службою України розроблено методичні рекомендації для проведення аудиту ефективності й існує певний досвід його здійснення, але ця функція повинна бути покладена на Рахункову палату, адже саме її прийнято визначити як Вищий орган державного аудиту ефективності відповідно до вимог державного аудиту, що надаються міжнародними організаціями.

Запровадження повноцінного, законодавчо регламентованого аудиту ефективності в практику державного фінансового контролю галузі освіти в Україні потребує науково обґрунтованого підходу до формування його концептуальних та методичних основ, серед яких: мета, завдання і принципи здійснення; функції, об'єкти та методи; критерії та показники, а також їх інформаційна база; форми реалізації та контролю виконання рекомендацій аудиту ефективності.

Так, метою аудиту ефективності в галузі освіти повинно бути підвищення ефективності використання бюджетних коштів, що виділяються на освітню галузь для забезпечення реалізації права на освіту громадян.

Основними завданнями доцільно визначити встановлення причин порушень у діяльності підконтрольних об'єктів відповідно до вимог законодавства у галузі освіти; аналіз та оцінка ефективності діяльності органів виконавчої влади з виконання ними державних функцій у галузі освіти; аналіз та оцінка ефективності

використання коштів державного та місцевих бюджетів, інших державних ресурсів підконтрольними об'єктами, які було виділено для освітньої галузі; розробка обґрунтованих рекомендацій та пропозицій з оптимізації діяльності закладів освіти та підвищення ефективності використання державних ресурсів.

Об'єктом державного аудиту ефективності варто визначити органи державної влади та бюджетні установи галузі освіти.

Функціями державного аудиту ефективності в галузі освіти визначено: контрольна, яка полягає у відповідальності об'єкта контролю за недотримання чинного законодавства; аналітична - системний аналіз причинно-наслідкових зв'язків виявлених порушень і проблем, забезпечуючи достовірність інформації про підконтрольний об'єкт та предмет контролю; синтетична - передбачає розробку конкретних пропозицій з підвищення ефективності діяльності підконтрольного об'єкта і таким чином забезпечує розвиток освітньої галузі.

Принципами аудиту ефективності є: науковості, передбачає застосування наукових методів аналізу діяльності об'єктів аудиту та розробки перспективних рекомендацій з удосконалення його функцій, організації та методів управління; системності, означає аналіз всіх чинників та зв'язків у діяльності об'єкта аудиту; об'єктивності, полягає в усуненні всіх суб'єктивних оцінок та пріоритетів; незалежності, гарантує відстороненість від вольових і матеріальних впливів будь-яких органів та посадових осіб; гласності, забезпечує доведення результатів аудиту до керівних органів та громадськості.

Інформаційна база: нормативно-правові акти і стратегічні документи, що стосуються галузі освіти, міжнародні стандарти у галузі освіти, міжнародні зобов'язання у галузі освіти, звіти про виконання бюджетних програм у галузі освіти, звіти про результати діяльності бюджетних установ галузі освіти, аналітичні звіти і дослідження стану освіти, міжнародні рейтинги.

Основними методами здійснення аудиту ефективності в галузі освіти повинні стати аналітичні процедури, статистичний аналіз, опитування, інтерв'ювання, прогнозування та ін.

Найважливішими критеріями та показниками розвитку галузі освіти на які слід орієнтуватися під час здійснення аудиту ефективності можна визначити: рівень якості надання освітніх послуг; рівень задоволення потреб населення у освітніх послугах; забезпечення необхідного рівня фінансування галузі освіти, в тому числі шляхом диверсифікації джерел; рівень збалансованості ринку освітніх послуг та ринку праці; рівень відповідності набутих під час навчання компетенцій до професійних вимог відповідної галузі.

Результати аудиту ефективності в галузі освіти мають бути оформлені у формі звіту з обов'язковим зазначенням пропозицій та рекомендацій щодо підвищення ефективності та результативності використання бюджетних коштів у галузі освіти з врахуванням можливих альтернативних сценаріїв.

Одним із напрямів підвищення результативності функціонування системи державного фінансового контролю та аудиту в галузі освіти є запровадження механізму забезпечення реалізації рекомендацій за підсумками аудиту ефективності. Таким механізмом може бути введення адміністративної та кримінальної відповідальності за невиконання рекомендацій у разі виявлення таких недоліків при повторному аудиті ефективності. Диференціація обсягу відповідальності має відбуватись відповідно до розміру завданої шкоди та упущеної вигоди.

Здійснення державного аудиту ефективності у галузі освіти потребує високого рівня професійності, компетентності та глибоко розуміння галузі від державного аудитора. Враховуючи постійний розвиток інструментів і методів, що використовуються, а також застосування нових підходів до здійснення аудиту ефективності в галузі освіти важливим є забезпечення можливості постійного навчання та підвищення кваліфікації державних аудиторів, в тому числі за рахунок неформальної освіти.

Необхідно розробити комплексний підхід до підбору фахівців, їх теоретичної й практичної професійної підготовки; також відповідні програми навчання, порядок атестації фахівців з державного контролю й аудиту. Необхідно більш активно залучати незалежних аудиторів до проведення аудиту

ефективності. Практична реалізація цього можлива тільки після опрацювання та закріплення у вітчизняному законодавстві механізмів залучення до проведення аудиту ефективності у державному секторі більш кваліфікованих сертифікованих аудиторів. До розробки пропозицій з питань методики аудиту ефективності можуть бути залучені професійні аудиторські організації (зокрема, Аудиторська палата України і Спілка аудиторів України), незалежні аудитори та експерти, що мають досвід взаємодії з органами та організаціями сектору державного управління за аналогією до міжнародної практики.

Отже, необхідно створювати належні умови для розвитку аудиту ефективності, вирішення проблем та наближення до найкращої міжнародної практики, для підвищення ефективності системи державного фінансового контролю у галузі освіти та сприяння модернізації бюджетного процесу.

Необхідним є завершення впровадження програмно-цільового методу, забезпечивши не тільки формування, а й застосування в бюджетному процесі повної та достовірної звітності про результативні показники виконання бюджетних програм з метою вдосконалення інформаційної бази.

Слід відмітити, що на практиці досить часто відсутня система чітких і доцільних показників для виміру результатів здійснення програм і цільові значення для кожного з подібних показників, що унеможлиблює результативну попередню оцінку програм, включаючи альтернативні програми, на рівні погодження проекту бюджету, моніторинг ступеня досягнення визначених цілей і запланованих результатів в ході реалізації програм, оцінку ефективності реалізації програм з їх виконання. Методичні перепони викликає вираження результатів поточної діяльності в кількісно-вимірних показниках, виокремлення серед них безпосередніх і кінцевих соціально значущих показників і, найголовніше, прив'язки сформульованих результатів до необхідних бюджетних видатків у галузі освіти.

Значною проблемою у визначенні ефективності бюджетної програми у галузі освіти є формальний підхід до встановлення результативних показників, що

унеможлиблює оцінку результативності реалізації бюджетної програми в контексті оцінки розвитку галузі освіти.

Удосконалення системи внутрішнього контролю й аудиту використання бюджетних коштів входить до першочергових заходів бюджетної політики держави. Внутрішній контроль в галузі освіти – це комплекс заходів, спрямованих на забезпечення у діяльності державних органів та бюджетних установ галузі освіти економного, ефективного, результативного, цільового, законного та прозорого управління бюджетними коштами шляхом організації та здійснення внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та діяльності з їх гармонізації.

Метою внутрішнього контролю в галузі освіти є зміцнення управлінської відповідальності за ефективним управлінням ресурсами у відповідності до завдань державних органів та бюджетних установ галузі освіти на підставі принципів належного управління, що забезпечується впровадженням системи фінансового управління і контролю та діяльністю внутрішнього аудиту.

Внутрішній контроль не обмежується виключно фінансовими аспектами діяльності, а являє собою структуровану модель та є важливим інструментом державного управління у галузі освіти, що дає змогу досягнути виконання поставлених завдань та зменшити кількість проблемних питань, забезпечити належне (тобто законне, економічне, ефективне, результативне та прозоре) управління державними фінансами.

Відповідно до концепції внутрішнього контролю, відповідальність за всі аспекти внутрішнього контролю несуть керівники, які вважаються підзвітними за те, наскільки система внутрішнього контролю сприяє ефективності функціонування установ в галузі освіти. Підрозділи внутрішнього аудиту, підпорядковані і підзвітні керівнику, несуть відповідальність за оцінку результативності системи внутрішнього контролю, однак відповідальність за її впровадження залишається за керівництвом відповідної установи.

Можливості сучасних інформаційних технологій створюють умови для автоматизації процесу проведення державного фінансового контролю у галузі освіти, зокрема, при обробці облікових даних, проведенні розрахунково-

аналітичних процедур, групування та систематизації виявлених порушень. Проте ці можливості інформаційних технологій у фінансовому контролі практично не використовуються.

Однією з причин такого положення є недостатність дослідження питань, присвячених створенню інформаційних систем та використанню сучасних інформаційних технологій при здійсненні державного фінансового контролю та аудиту в галузі освіти. Впровадження технологічного процесу здійснення державного фінансового контролю та аудиту в галузі освіти в умовах комп'ютеризації, дозволить більш ефективно проводити фінансовий контроль та аудит.

Перспективним напрямом удосконалення державного фінансового контролю та аудиту як складової стратегічного управління системою освіти є розвиток соціального партнерства. Державно-громадський фінансовий контроль в системі управління освітою повинен передбачати тісну співпрацю в процесі управління органів різного походження (державних, громадських та ін.), що забезпечує поступовий перехід від централізованого до децентралізованого управління.

Партнерство між владою та громадськістю в результаті співпраці фактично реалізується шляхом переговорів і консультацій між державними органами і представниками громадськості. Вони готують і розглядають проекти рішень через спільні робочі групи, Ради, створюють спільно механізми для вирішення проблем фінансового контролю в системі освіти. Делегування повноважень означає, що громадськість має сили, розум і реальні важелі впливу на рішення влади, а також реальні можливості для контролювання процесу ухвалення рішень.

Отже, система державного фінансового контролю та аудиту в галузі освіти має ряд проблем та недоліків, які потребують її оптимізації. Необхідно створити правове, інформаційне, організаційне, комунікативне, методологічне та кадрове забезпечення для здійснення державного фінансового контролю та аудиту в галузі освіти. Як наслідок, це позитивно вплине на рівень довіри населення до влади, на

розвиток фінансово-бюджетних відносин та соціально-економічний розвиток країни.

Вирішити проблеми та подолати недоліки організації та функціонування державного фінансового контролю та аудиту в галузі освіти можливо шляхом послідовної реалізації заходів, спрямованих на оптимізацію системи державного фінансового контролю та аудиту. Сучасні умови економічного розвитку держави потребують впровадження в життя нових напрямів і методів здійснення державного фінансового контролю та аудиту в галузі освіти, однією з яких є аналітична робота щодо проведення оцінки ефективності використання бюджетних коштів на предмет виявлення основних чинників, що призводять до неефективного використання фінансових ресурсів.

ВИСНОВКИ

Система державного фінансового контролю та аудиту в галузі освіти є важливою складовою соціально-економічного розвитку країни. Підвищення її ефективності є пріоритетним напрямом в контексті виконання державою своїх функцій. Так можна зробити наступні висновки:

1. В умовах обмеженості бюджетних ресурсів у галузі освіти першочерговим завданням стає визначення пріоритетів при їх розподілі, виявлення джерел фінансування витрат та контроль за цільовим й ефективним використанням коштів. У даних умовах також виникає необхідність оцінки ефективності державного фінансового контролю з метою його подальшого удосконалення. Визначено основні методологічні засади здійснення державного аудиту ефективності в галузі освіти, що дозволить підвищити ефективність здійснення контрольних заходів і відповідальність їх виконавців.

2. Конкурентоспроможність на світовому ринку освітніх послуг є основним показником оцінки достатності та ефективності фінансування вищої освіти. Однією з основних складових цього показника є рівень витрат на одного студента, який в Україні в декілька разів нижчий, ніж в розвинутих та країнах з трансформаційною економікою. Одним з важливим фактором ефективності фінансування вищої освіти є послідовна державна політика у цій галузі. Таким чином підхід до формування системи фінансування вищої освіти має бути комплексним, враховувати такі визначні фактори як рівень соціально-економічного розвитку країни, демографічні показники, соціально-політична ситуація та соціальний запит. Система фінансування вищої освіти потребує подальшого вдосконалення та запровадження нових більш ефективних методів та інструментів контролю та моніторингу ефективності використання бюджетних коштів у галузі вищої освіти, їх цільове використання.

3. Обсяг та структура бюджетних видатків визначають ступінь фінансового впливу держави на розвиток національної системи освіти. Збільшення обсягу видатків на освіту сприятиме розкриттю людського потенціалу та розвитку економіки. Обґрунтовано необхідність впровадження внутрішнього та

громадського контролю в систему державного фінансового контролю в галузі освіти, що забезпечить розширення джерел фінансового забезпечення, рівний доступ населення до освітніх послуг впродовж усього життя, посилення контролю за ефективним розподілом фінансових ресурсів, формування доходної фінансової бази освітньої галузі, здійснення системного аналізу цільового використання коштів та підвищення життєвого рівня населення.

4. Застосування ризик-орієнтованого підходу дозволить зосередити увагу органів, що здійснюють державний фінансовий контроль та аудит галузі освіти на порушеннях, що мають суттєвий вплив на розвиток галузі, визначенні основних критеріїв проведення перевірок шляхом управління ризиками. Удосконалена системи державного фінансового контролю та аудиту в галузі освіти забезпечить покращення фінансово-бюджетної дисципліни за рахунок утворення ефективної системи відповідальності, що сприятиме підвищенню ефективності використання бюджетних коштів у галузі освіти.

5. Прозорість та обґрунтованість процесу визначення обсягів фінансування вищої освіти надасть можливість підвищити якісний рівень прийняття рішень щодо розподілу бюджетних коштів. Основними показниками фінансування вищої освіти є обсяги державного замовлення і обсяги фінансування, формульний механізм важливий як для оптимального розподілу передбачених законом про державний бюджет видатків бюджету, так і для визначення необхідних обсягів фінансування для забезпечення надання освітніх послуг відповідно до ліцензійних вимог.

6. Фінансова політика у сфері вищої освіти потребує врахування динаміки суспільних змін та викликів економічного середовища. Диверсифікація джерел фінансування закладів вищої освіти є пріоритетним напрямом розвитку галузі, а також інструментом підвищення якості надання освітніх послуг. Важливим є залучення незалежних аудиторів до проведення аудиту, розробки пропозицій з питань методики аудиту, що сприятиме підвищенню конкурентоспроможності закладів освіти на ринку освітніх послуг.

7. Державне регулювання у сфері вищої освіти повинно ґрунтуватися на підходах спрямованих на досягнення дієвості фінансового забезпечення державних закладів вищої освіти та полягати у формуванні сприятливих умов для їх ефективного функціонування. Важливим є посилення взаємозв'язку між бюджетними видатками та результатами діяльності закладів вищої освіти. Ефективність розподілу бюджетних видатків розкривається через співвідношення соціально-економічних результатів діяльності закладів вищої освіти та відповідного обсягу залучених фінансових ресурсів. Механізм розподілу та перерозподілу бюджетних видатків, дієвість державного фінансового контролю та аудиту, сприятиме формуванню конкурентного середовища для стимулювання підвищення якості освітніх послуг.

8. Фінансове забезпечення державних закладів вищої освіти здійснюється з метою формування умов для економічного зростання, суспільного розвитку. Ефективне використання державних видатків та підвищення їх результативності виступають детермінантою розвитку вітчизняної системи вищої освіти. Доцільним є впровадження механізму забезпечення реалізації рекомендацій за підсумками аудиту ефективності, введення відповідальності за невиконання рекомендацій у разі виявлення таких недоліків при повторному аудиті ефективності, що сприятиме підвищенню ефективності та результативності системи державного фінансового контролю у галузі освіти.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Блакита Г., Откаленко О. Державний фінансовий аудит системи вищої освіти. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. 2016. № 3. С. 100–113.
2. Боголіб Т. М. Конкуренція університетів: світовий досвід і українські реалії. Вісн. НАН України. 2012. № 10. URL: ftp://ftp.nas.gov.ua/akademperiodyka/Downloads/Visnyk_NANU/downloads/2012_10/vnanu_2012_10_4.pdf.
3. Боголіб Т. М. Фінансування вищої освіти України: проблеми і перспективи їх вирішення. American Scientific Journal. 2017. № 1 (9). С. 70–78.
4. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2456-17>
5. Бюджетно-податкова політика у системі регулювання економіки: монографія / І.Я. Чугунов, Т.В.Канєва, М.Д.Пасічний та ін.; за заг. ред. І.Я. Чугунова. К.: Глобус-Пресс, 2018. 354 с.
6. Варналій З.С., Красільник О.В., Хмелевська Л.П. Фінансування державних вищих навчальних закладів України: монографія. Київ: Знання України, 2017. 231 с.
7. Воронцова А. С. Фінансове забезпечення розвитку системи освіти впродовж усього життя: дис. канд. екон. наук, спец.: 08.00.08 / Сумський державний університет. Суми, 2018. 272 с. 94.
8. Дані Державної аудиторської служби України. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua>.
9. Дані Міністерства освіти і науки України про виконання бюджетних програм за 2012 – 2018 роки. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <https://mon.gov.ua>
10. Дані Рахункової палати України. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <https://rp.gov.ua>

11. Державне фінансове регулювання економічних перетворень / І. Я. Чугунов, Т.В. Канєва та ін.; за заг. ред. А.А. Мазаракі. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2018. 376 с.
12. Дікань Л.В. Організація внутрішнього контролю в бюджетній установі: прикладний аспект питання. Бізнес Інформ. 2013. № 10. С. 296–301.
13. Древаль Ю. Д. Механізми державного управління вищою освітою в Україні: проблеми формування та вдосконалення / Ю. Д. Древаль // Вісник Національного університету цивільного захисту України. Серія: Державне управління: зб. наук. пр. – Х. : НУЦЗУ, 2014. Вип. 2. С. 107–111.
14. Економічні відносини у системі вищої освіти: модернізація в умовах інноваційної економіки : [монографія] / [Ю. Вітренко, В. Ворона, Д. Кірієнко, В. Ковтунець, С. Мельник, О. Мусієнко] ; за заг. ред. Ю. Вітренка. – К. : Інститут вищої освіти НАПН України, 2017. – 165 с.
15. Заклади вищої освіти. Дані Державної служби статистики України. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2005/osv_rik/osv_u/vuz_u.html
16. Звіт про результати аудиту ефективності використання коштів державного бюджету, виділених Міністерству освіти і науки України на здійснення зовнішнього оцінювання та моніторинг якості освіти. Затверджено рішенням Рахункової палати від 22.12.2016 №28-1 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2016/zvit_28-1_2016/Zvit_28-1_2016.pdf
17. Звіт про результати аудиту ефективності використання коштів державного бюджету, виділених Міністерству освіти і науки України на фізичну і спортивну підготовку учнівської та студентської молоді. Затверджено рішенням Рахункової палати від 13.09.2016 №17-4 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2016/zvit_17-4_2016/Zvit_17-4.pdf
18. Звіт про результати аудиту ефективності використання коштів державного бюджету, передбачених на виконання державного замовлення на підготовку фахівців з вищою освітою вищими медичними та фармацевтичними

навчальними закладами України. Затверджено рішенням Рахункової палати від 13.09.2016 №17-2 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2016/zvit_17-2_2016/zvit_17-2.pdf

19. Звіт про результати аудиту ефективності використання коштів державного бюджету, виділених Міністерству освіти і науки України на забезпечення підручниками, посібниками. Затверджено рішенням Рахункової палати від 28.04.2020 №11-1 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2020/11-1_2020/Zvit_11_1_2020.pdf

20. Звіт про результати аудиту ефективності управління Міністерством освіти і науки України об'єктами державної власності у сфері вищої освіти, що мають фінансові наслідки для державного бюджету. Затверджено рішенням Рахункової палати від 26.11.2019 №33-6 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2019/33-6_2019/Zvit_33-6_2019.pdf

21. Звіт про результати фінансового аудиту Міністерства освіти і науки України за 2018 рік. Затверджено рішенням Рахункової палати від 25.06.2019 №14-7 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2019/14-7_2019/Zvit_14-7_2019.pdf

22. Звіти Державної казначейської служби України про виконання державного бюджету за 2015-2018 роки. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <https://www.treasury.gov.ua>

23. Кладченко М.В. Фінансове забезпечення вищих навчальних закладів: досвід швейцарії та великобританії // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. 2017. № 4. С. 116 – 129.

24. Крикун Т.І. Розвиток системи планування видатків бюджету в Україні // Економічний вісник Переяслав-Хмельницького Університету. 2018. Випуск 38. С. 126 – 132.

25. Кучеренко С. Ю. Ринок вищої освіти України: економічний аспект / С. Ю. Кучеренко // Економічний вісник університету: зб. наук. праць Переяслав Хмельницького дер. пед. ун-ту ім. Г. Сковороди. – Переяслав-Хмельницький : «Вид-во КСВ», 2014. Вип. 23. С. 18–25.

26. Лімська декларація керівних принципів контролю від 01 січня 1977. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/604_001
27. Про вищу освіту: Закон України від 01.07.2014 № 1556-VII (зі змінами та доповненнями) в редакції від 01.01.2018 р. / Верховна рада України. <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1556-18> (дата звернення 02.05.2018 р.).
28. Про затвердження Програми дій щодо реалізації положень Болонської декларації в системі вищої освіти і науки України: Наказ МОН України №49 від 23.01.2004 // Освіта. 2004. № 49. С. 6–7.
29. Про Національну стратегію розвитку освіти в Україні на період до 2021 року Указ Президента України від 25.06.2013 № 344/2013 // Офіційний вісник України. 2013. № 50. ст. 1783.
30. Про освіту: Закон України від 05.09.2017 № 2145-VIII в редакції від 05.09.2017 р. / Верховна рада України. URL <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2145-19> (дата звернення 02.05.2018 р.).
31. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 № 2939-XII в редакції від 27.01.2018 р. / Верховна рада України. <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2939-12> (дата звернення 02.05.2018).
32. Про Рахункову палату. Закон України. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19>.
33. Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020»: Указ Президента України від 12.01.2015 № 5/2015 // Офіційний вісник України. 2015. № 4. Ст. 67.
34. Про схвалення Прогнозу економічного і соціального розвитку України на 2020-2022 роки. Постанова Кабінету Міністрів України від 15.05.2019 року №555. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/555-2019-%D0%BF>
35. Радіонов Ю.Д. Видатки бюджету у забезпеченні сталого соціально-економічного розвитку країни. Інвестиції: практика та досвід. 2019. №16. С. 39–46.

36. Радіонов Ю.Д. Формування видатків бюджету: монографія. Київ: Київ. нац. торг. - екон. ун-т, 2019. 616 с.
37. Самошкіна О.А. Бюджетні видатки як інструмент економічного зростання. Агросвіт. 2018. № 21. С. 50-56.
38. Самошкіна О.А. Формування видатків бюджету у системі суспільного розвитку. Інвестиції: практика та досвід. 2018. № 21. С. 79–84
39. Самуельсон Пол Э., Нордхаус Вильям Д. Экономика. 19-е изд.: пер. с англ. М.: Вильямс, 2015. 1360 с.
40. Статистичні дані ЄВРОСТАТ. [Електронний ресурс]. - Режим доступу:
https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/gov_10a_exp/default/table?lang=en
41. Статистичні дані ЮНЕСКО. [Електронний ресурс]. - Режим доступу:
<http://data.uis.unesco.org/#>
42. Трайтлі В.Ю. Уточнення економічного змісту державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм. Молодий вчений. 2014. № 8(11). С. 45–48.
43. Халимоник О.П. Удосконалення фінансового контролю як складової стратегічного управління системою освіти в Україні // Держава та регіони. Серія Державне управління. 2017 р. – Вип. 1
44. Чугунов І. Я., Ігнатюк І. М. Формування видатків бюджету у системі соціально-економічного розвитку країни // Економічний вісник університету. 2016. Вип. 28(1). С. 217-226.
45. Чугунов І.Я., Самошкіна О.А. Видатки бюджету в системі державного регулювання соціально-економічного розвитку країни // Вісник КНТЕУ. 2019. № 2. С.103–121.
46. Budget policy of social development. Chugunov I., Kaneva T., Pasichnyi M. and other. General editorship Chugunov I. Scientific Route. Tallinn. 2018. 348 p.
47. Chugunov I., Kachula S. State financial policy as a component of socioeconomic development of society. The potential of modern science. volume 2. Sciemcee Publishing.London. 2019. pp. 29-44.

48. Geiger R. Knowledge and money: research universities and the paradox of the marketplace / R. Geiger. – Stanford: Stanford University Press, 2004. p. 321
49. Shattock M. Managing successful universities / M. Shattock. – Berkshire : Society for Research into Higher Education & Open University Press, 2003. p. 9.201

ДОДАТКИ

Додаток А

Порівняння державного фінансового контролю та аудиту у галузі освіти

Державний фінансовий контроль	Державний аудит
<ul style="list-style-type: none"> • підготовку здобувачів вищої освіти за першим (бакалаврський), другим (магістерський) та третім (доктор філософії) рівнем освіти; • виплату стипендій здобувачам освіти усіх освітніх рівнів; • розроблення та виконання державних програм; • провадження освітньої, наукової та міжнародної діяльності; • провадження господарської діяльності (ЗВО державної форми власності) тощо. 	<ul style="list-style-type: none"> • оцінка раціональності прийнятого управлінського рішення (розгляд можливих альтернатив, пріоритетності бюджетних витрат); • виявлення резервів підвищення ефективності використання фінансових ресурсів за допомогою розроблення механізмів попередження нераціонального та нецільового використання коштів; • розроблення варіантів оптимізації системи управління фінансово-господарською діяльністю ЗВО; • установлення ступеня ефективності та раціональності використання усіх видів ресурсів під час підготовки фахівців із вищою освітою; • контроль раціональності використання ресурсів; • контроль за структурною відповідністю та цільовим призначенням формування і використання фінансових ресурсів ЗВО; • оцінка результативності роботи ЗВО (виконання програми у повному обсязі в установлені строки); • оцінка соціального ефекту від підготовки фахівців за певним рівнем вищої освіти; • оцінка процесу фінансування вищої освіти за окремими програмами; • виявлення проблемних питань, ліквідація відхилень та постійне вдосконалення процесу фінансування ЗВО.

Джерело: Складено автором на основі [26, 27, 31, 32]

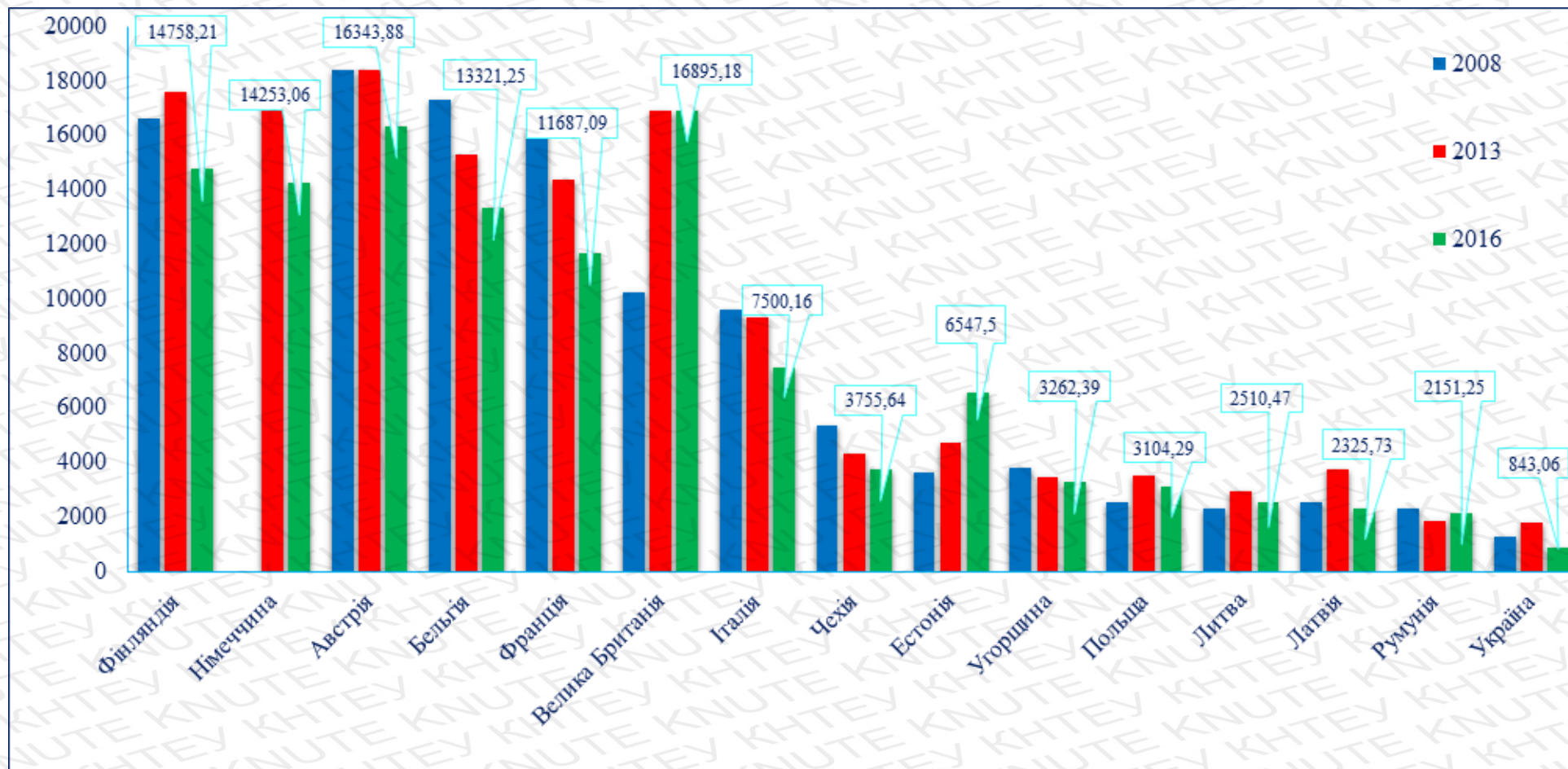
Додаток Б

Особливості державного фінансового контролю в розвинених країнах

Країна	Особливості фінансового контролю
США	Надання допомоги Конгресу в межах законодавчої та контрольної діяльності державних органів управління та напрацювання пропозицій щодо вдосконалення державного апарату; вищі органи контролю функціонують у кожній гілці влади та забезпечують баланс повноважень виконавчої та законодавчої влади
Канада	Роль вищого органу контролю відведена Управлінню генерального аудитора; в межах функціональних напрямів Управління – три напрями – фінансовий аудит, аудит відповідності та аудит економічності (або ефективності витрачання бюджетних коштів); щорічно Управління підлягає перевірці з боку Казначейської рад
Велика Британія	Специфіка британської правової системи дозволяє будь-який акт Парламенту, що стосується питання регулювання фінансового контролю, вважати конституційним; до негласної частини конституції відноситься прецедентне право; при цьому периферійний апарат державного контролю представляють контролери за місцем акумулювання великих обсягів державного замовлення, баз постачання, військових округів
Швеція	Основне завдання перевірок полягає у дієвості та результативності державних операцій; ті операції, що є результативними (прибутковими та зовнішньо вигідними), але не є дієвими (не відповідають ряду вимог досягнення соціально-політичних цілей держави), контролем засуджуються; розроблено 54 пункти дієвості
Німеччина	В межах функціональних повноважень Федеральної рахункової палати завдання фінансового контролю розподілені за 8 напрямками; рахункові палати 11 федеральних земель є самостійними та незалежними одна від одної органами фінансового контролю
Франція	Рахункова палата є судовою інстанцією, що здійснює загальний контроль за державними фінансами; функціонує відповідний контроль в комунах, департаментах та регіонах

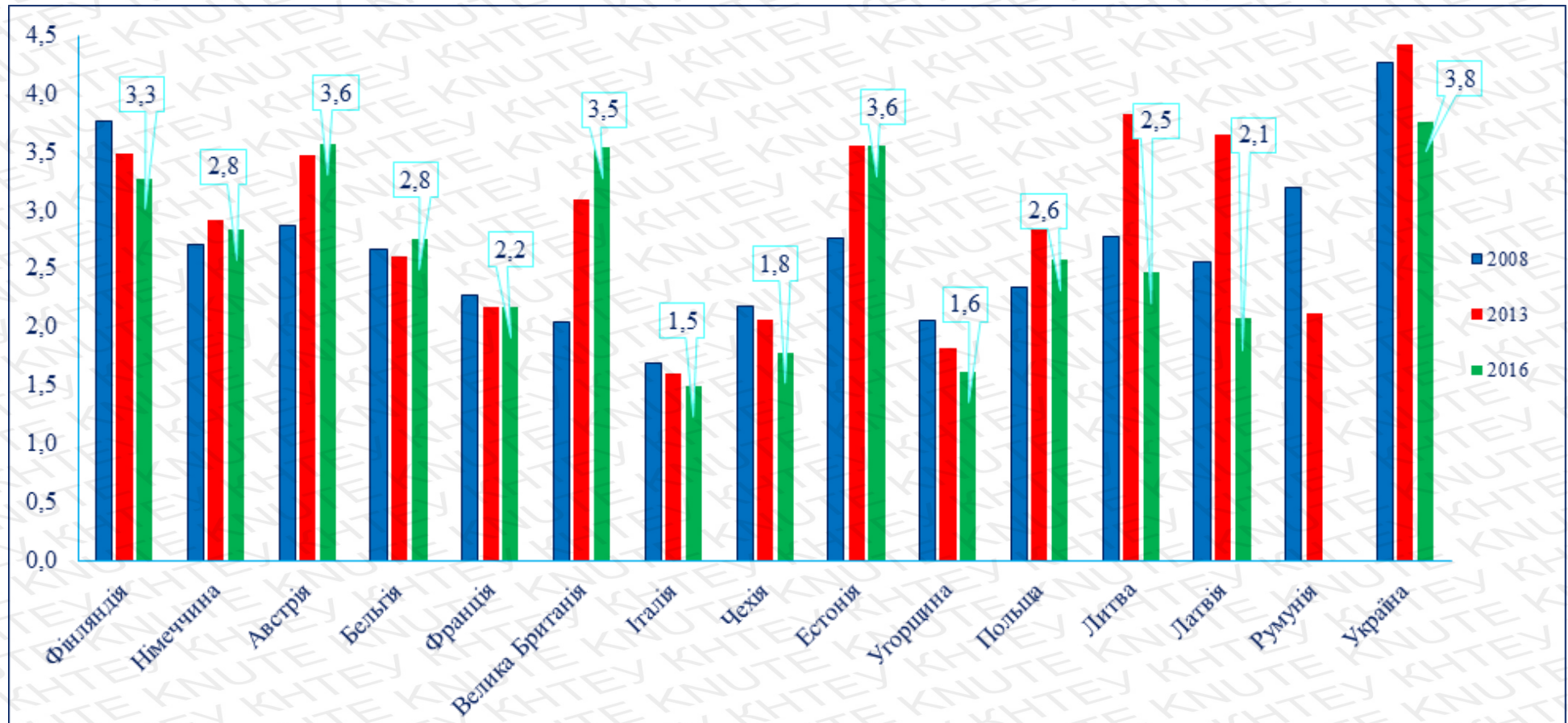
Джерело: Складено автором на основі [2, 23, 48, 49]

Видатки бюджету у розрахунку на одного студента, дол. США на рік



Джерело: складено автором на основі [41]

Видатки на вищу освіту, % від загальних видатків зведеного бюджету



Джерело: складено автором на основі [41]

Видатки державного бюджету за бюджетною програмою «Підготовка кадрів вищими навчальними закладами III і IV рівнів акредитації та забезпечення діяльності їх баз практики» в 2012 – 2019 роках, млрд. грн

Показники, млрд. грн.	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	Відхилення 2019/2012	
									Абс.	Темп Прир. %
Підготовка кадрів вищими навчальними закладами III і IV рівнів акредитації та забезпечення діяльності їх баз практики	15,1	15,8	15,0	17,7	20,0	20,3	26,1	31,3	16,2	72,8
Підготовка кадрів вищими навчальними закладами III і IV рівнів акредитації та забезпечення діяльності їх баз практики (скориговано на індекс інфляції)	15,2	15,8	12,0	12,4	17,8	17,9	23,7	30,1	14,9	-2

Джерело: складено автором на основі [9]

