

УДК 657.633

DOI: 10.25140/2411-5215-2018-2(14)-32-40

*Ірина Чумакова, Юлія Кравченко***ОСВІТНІ ПОСЛУГИ ЗАКЛАДІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ В МЕЖАХ ДЕРЖАВНОГО ЗАМОВЛЕННЯ ЯК ОБ'ЄКТ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ***Ірина Чумакова, Юлія Кравченко***ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫЕ УСЛУГИ УЧРЕЖДЕНИЙ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ В РАМКАХ ГОСУДАРСТВЕННОГО ЗАКАЗА КАК ОБЪЕКТ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ***Irina Chumakova, Yuliia Kravchenko***EDUCATIONAL SERVICES OF INSTITUTIONS OF HIGHER EDUCATION IN THE FRAMEWORK OF THE STATE ORDER AS OBJECT OF INTERNAL CONTROL**

Стаття присвячена вирішенню проблеми внутрішнього контролю освітніх послуг, що надаються закладами вищої освіти. Авторами визначено поняття й суб'єкти освітніх послуг та місце внутрішнього контролю в процесі формування та розміщення державного замовлення на надання освітньої послуги. Встановлено, що внутрішній контроль, який здійснює Міністерство освіти і науки України, є внутрішньосистемним. Обґрунтовано необхідність запровадження на рівні Міністерства освіти і науки України та закладу вищої освіти окремих типів контрольних процедур залежно від цілей їх застосування під час планування та виконання державного замовлення на підготовку фахівців із вищою освітою.

Ключові слова: внутрішній контроль; освітні послуги; державне замовлення; заклади вищої освіти; внутрішньосистемний контроль; контрольні процедури; Міністерство освіти і науки України.

Рис.: 1. Бібл.: 8.

Статья посвящена решению проблемы внутреннего контроля образовательных услуг высших учебных заведений. Авторами определено понятие и субъекты образовательных услуг и место внутреннего контроля в процессе формирования и размещения государственного заказа на предоставление образовательной услуги. Установлено, что внутренний контроль, осуществляемый Министерством образования и науки Украины, является внутрисистемным. Обоснована необходимость внедрения на уровне Министерства образования и науки Украины и высшего учебного заведения отдельных типов контрольных процедур в зависимости от целей их использования во время планирования и выполнения государственного заказа на подготовку специалистов с высшим образованием.

Ключевые слова: внутренний контроль; образовательные услуги; государственный заказ; высшие учебные заведения; внутрисистемный контроль; контрольные процедуры; Министерство образования и науки Украины.

Рис.: 1. Библ.: 8.

The article is devoted to solving the problem of internal control of educational services provided by institutions of higher education. The scientists discovered meaning of control and its characteristics. Internal control is defined as a set of measures aimed at ensuring the effective, lawful use of budget funds and achievement of the goals of the state body and the expected results of execution of budget programs or state contracts. The authors define the concept, subjects of educational services and the place of internal control in the process of forming and placing a state order for the provision of educational services. The necessity of introducing certain types of control procedures at the level of the Ministry of Education and Science of Ukraine and institutions of higher education, depending on the purposes of their application during the planning and execution of the state order for the training of specialists with higher education has been substantiated. The main types of control procedures in the article include preventive, ongoing and follow-up control procedures. It was established, the internal control carried out by the Ministry of Education and Science of Ukraine is intra-system, during which the procedures of preventive (within the parameters of control of competitive selection criteria) and directive control are applied. Internal control at the level of institutions of higher education will be presented by detection control procedures for the most part, the implementation of which is aimed at timely detection of the realized risk event. The authors prove that internal control over the process of creating and placing a public order for the provision of educational services can be based on a risk-oriented approach, which forms the basis of the best European and world practice of control at the organization level. The introduction of a risk-oriented approach to the practice of internal control at the institution of higher education through the implementation of detection control procedures will facilitate the simultaneous resolution of the tasks of corrective and compensatory control.

Keywords: internal control; educational services; state order; institutions of higher education; intra-system control; control procedures; Ministry of Education and Science of Ukraine.

Fig.: 1. References: 8.

JEL Classification: H83

Постановка проблеми. Гарантування державою доступності та якості освіти вимагає адекватної системи її фінансування на засадах різноманітності джерел та організації контролю за ефективним використанням ресурсів для досягнення мети економічної діяльності закладів освіти. У фінансуванні вищої освіти в Україні дедалі важливішою стає проблема ефективного формування, розміщення та виконання державного замовлення на підготовку фахівців, наукових і науково-педагогічних кадрів (далі – державне замовлення).

Як зазначає Рахункова палата України у своєму рішенні про результати аналізу формування, розміщення і виконання державного замовлення на підготовку фахівців із вищою освітою у 2011-2014 рр., «загальний стан формування, розміщення та виконання державного замовлення на підготовку фахівців з вищою освітою є незадовільним, оскільки є неконтрольованим, неефективним та збитковим для держави процесом» [1, с. 1]. Відсутність належного контролю та регулювання з боку держави призвела до численних випадків незаконного використання коштів на фінансування надання (виробництва) освітніх послуг, а саме: планування й використання державними закладами вищої освіти (далі – ЗВО) коштів на підготовку фахівців із вищою освітою за державним замовленням як коштів на утримання бюджетної установи; непрозорість механізму розподілу місць державного замовлення між ЗВО, які належать до сфери управління Міністерства освіти і науки України (далі – МОН); обсяги студентів, які вступають на навчання за державним замовленням, ніяк не пов'язані з обсягами фінансування ЗВО [1, с. 2, 4].

За висновками Рахункової палати, «сфера державного замовлення на підготовку фахівців з вищою освітою потребує кардинального реформування, впровадження нової системи фінансування вищих навчальних закладів державної форми власності, яка б відповідала найкращим європейським і світовим практикам» [1, с. 1].

Одним із кроків до побудови моделі освіти європейського зразка було оновлення у 2014 році положень Закону України «Про вищу освіту» від 01.07.2014 № 1556-VII (далі – Закон) і передбачення в цьому зв'язку покращення ситуації з фінансуванням ЗВО за рахунок забезпечення їхньої фінансової та академічної автономії при одночасному помірному державному регулюванні.

ЗВО – це окремий вид установи, яка є юридичною особою приватного або публічного права, діє згідно з виданою ліцензією на провадження освітньої діяльності на певних рівнях вищої освіти, проводить наукову, науково-технічну, інноваційну та/або методичну діяльність, забезпечує організацію освітнього процесу і здобуття особами вищої освіти, післядипломної освіти з урахуванням їхніх покликань, інтересів і здібностей [2, ст. 1]. В Україні ЗВО поділяються на заклади державної, комунальної та приватної власності. Згідно з п. 1 ст. 71 Закону фінансування державних ЗВО здійснюється на умовах державного замовлення на оплату послуг з підготовки фахівців, наукових і науково-педагогічних кадрів та за рахунок інших джерел, не заборонених законодавством, з дотриманням принципів цільового та ефективного використання коштів, публічності та прозорості у прийнятті рішень. Фінансування ЗВО комунальної форми власності здійснюється здебільшого за рахунок коштів місцевих бюджетів, проте не виключає фінансування з інших, не заборонених законодавством, джерел фінансування. Приватні заклади фінансуються переважно їхніми засновниками [2, ст. 71].

Історично склалося, що основним джерелом фінансування освіти в Україні є кошти державного й місцевих бюджетів. Причому державне фінансування вищої освіти переважає, і протягом останніх 10 років витрати державного бюджету України на сферу вищої освіти зросли втричі. Якщо порівнювати частку державних видатків у нашій країні та в інших країнах, то стає очевидним, що її рівень не є низьким. У 2016 році видатки зведеного бюджету на вищу освіту в Україні становили 30,6 млрд грн, тобто 4,4 % від загальних видатків державного бюджету, що дорівнює 1,9 % ВВП [3]. Для порівняння, в Італії частка витрат на освіту у структурі сукупних державних витрат становить 0,3 % ВВП, Франції – 0,6 % ВВП, Німеччині – 0,8 % ВВП [4].

Однак загальна картина не дає відповіді на питання про доцільність і ефективність використання бюджетних коштів у освітній сфері, відповідність державних витрат якості освіти. Крім того, в розвинутих країнах Європи та світу велику частку у структурі фінансування вищої освіти становлять приватні джерела, які залучаються із застосуванням різних інноваційних підходів, які орієнтовані на отримання конкретних резуль-

татів діяльності ЗВО. В Україні не набув поширення світовий досвід багатоканальності фінансування, а принципи так званого державного замовлення залишилися тими самими, що і за часів планової економіки.

Положеннями Закону регламентовано порядок фінансування державних ЗВО в межах державного замовлення, його формування та розміщення. Згідно з цим порядком «показники державного замовлення на підготовку фахівців з вищою освітою формуються за рівнями вищої освіти та спеціальностями з урахуванням середньострокового прогнозу потреби у фахівцях на ринку праці центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері економічного розвитку і торгівлі, у порядку, встановленому законом, за участю ЗВО, Національного агентства із забезпечення якості вищої освіти, роботодавців та їх об'єднань. Загальний обсяг державного замовлення для підготовки фахівців ступенів молодшого бакалавра, бакалавра (магістра медичного, фармацевтичного та ветеринарного спрямувань) на поточний рік становить не менш як 51 відсоток кількості випускників загальноосвітніх навчальних закладів, які у поточному році здобули повну загальну середню освіту» [2, ст. 72].

Отже, державне замовлення є засобом державного регулювання задоволення потреб економіки та суспільства в кваліфікованих кадрах, підвищення освітнього та наукового потенціалу нації, забезпечення конституційного права громадян на здобуття освіти відповідно до їхніх покликань, інтересів та здібностей. Тому реалізація процесу надання освітніх послуг у межах державного замовлення вимагає належного контролю для дотримання всіх вимог освітнього процесу, починаючи від формування пропозиції щодо обсягу державного замовлення на відповідний рік та його розміщення до надання знань і присвоєння кваліфікації та отримання компетенцій, підкріплених відповідним дипломом. На практиці основний акцент робиться на реалізацію самого освітнього процесу й не приділяється належної уваги такій основній функції управління цим процесом, як внутрішній контроль надання (виробництва) освітніх послуг.

Досягнення цілей ЗВО відбувається за наявності фінансових ресурсів, у тому числі бюджетних коштів, що, своєю чергою, вимагає підвищення рівня контролю за їх використанням. Незважаючи на посилення окремих напрямів і етапів контролю, за результатами проведених органами Державної аудиторської служби України контрольних заходів слід констатувати, що в галузі спостерігається незадовільний стан фінансової, бюджетної дисципліни, кількість фінансових порушень з року в рік не зменшується, а навпаки, має постійну тенденцію до щорічного зростання. «У МОН не побудовано дієвої системи внутрішнього контролю, ...а існуюча практика діяльності внутрішнього аудиту унеможливорює попередження фінансових порушень та не гарантує керівникам галузі правильність побудови такої системи...» [5, с. 36, 68]. Зазначені аспекти надають актуальності проблемі запровадження в системі МОН та на рівні ЗВО внутрішнього контролю, що має бути організований під час планування та виконання державного замовлення на підготовку фахівців із вищою освітою.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Розкриттю проблем побудови європейської системи внутрішнього контролю в державному секторі приділено значну увагу в працях таких авторів, як П. П. Андрєєв, М. В. Бариніна, І. Б. Стефанюк, О. О. Чечуліна, С. П. Чорнуцький та ін. Здебільшого увагу акцентовано на визначенні проблем імплементації європейської моделі побудови державного внутрішнього фінансового контролю у вітчизняну практику та можливих шляхів їх вирішення. Питання внутрішнього контролю витрат бюджетних установ на надання освітніх послуг у контексті проблематики визначення структури цього процесу та послідовності його організації і проведення на рівні державних вищих навчальних закладів, розробки критеріїв оцінки якості внутрішнього контролю та показників його ефективності в галузі надання (виробництва) освітніх послуг висвітлені в працях Н. М. Хорунжак [6] і О. М. Откаленко [7].

Аналіз публікацій свідчить про наявність вирішення широкого спектра методичних і організаційних проблем адаптації європейської моделі внутрішнього контролю в державному секторі у вітчизняну практику. Зокрема потребують чіткого обґрунтування підходи до можливостей застосування в межах цієї моделі сучасних підходів до організації внутрішнього контролю бюджетних витрат на надання освітніх послуг на різних рівнях та етапах їх надання (виробництва).

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на наявні напрацювання авторів, залишаються невирішеними проблеми організації та проведення внутрішнього контролю витрат на підготовку фахівців із вищою освітою в межах державного замовлення на різних рівнях та етапах його планування і виконання.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є обґрунтування підходів і надання рекомендацій щодо організації та проведення внутрішнього контролю на рівні МОН і ЗВО під час формування, розміщення та виконання державного замовлення на надання освітньої послуги на підготовку фахівців із вищою освітою.

Виклад основного матеріалу. Вирішення проблем запровадження й організації внутрішнього контролю на різних етапах надання (виробництва) освітніх послуг, що надаються закладами вищої освіти, потребує розкриття змісту поняття контролю та його характеристик. Контроль є безперервним процесом, який здійснюється на кожній стадії управління й завжди має функціональне призначення. Контроль притаманна певна подвійність, що дозволяє в контексті формування, розміщення та виконання державного замовлення виокремити такі ознаки, що його характеризують. По-перше, такий контроль є наскрізним, тобто таким, що здійснюється на кожній стадії руху бюджетних коштів; по-друге, це підсумковий контроль щодо досягнення максимальної ефективності та якості освітніх послуг, що надаються (виробляються) у межах державного замовлення, та відповідності підготовки фахівців із вищою освітою сучасним вимогам і механізмам ринку (включаючи суб'єктів, ціни, закони попиту і пропозиції освітніх послуг).

Контроль називатиметься внутрішнім, якщо його суб'єкт і об'єкт перебувають у середині однієї організації або в системі її управління. Внутрішній контроль має широке визначення як процес, який здійснюється органом управління організації та іншим персоналом організації для забезпечення розумної гарантії досягнення таких цілей: ефективність і раціональність діяльності; достовірність фінансової звітності; дотримання законів і нормативних актів.

Внутрішній контроль – це комплекс заходів, спрямованих на забезпечення ефективного, законного використання бюджетних коштів та досягнення цілей діяльності державного органу та встановлених очікуваних результатів виконання бюджетних програм чи положень державних контрактів.

На виконання вимог бюджетного законодавства України МОН як головний розпорядник бюджетних коштів (далі – РБК) зобов'язаний організувати та здійснювати внутрішній контроль за повнотою надходжень, взяттям бюджетних зобов'язань РБК нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів і витрачанням ними бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах з метою забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ. Крім того, РБК рекомендовано під час організації внутрішнього контролю у своїх закладах та в підвідомчих бюджетних установах застосовувати інтегровану концепцію, яка отримала в міжнародній практиці назву «модель COSO». Згідно з цією моделлю внутрішній контроль складається з п'яти взаємопов'язаних компонентів (контрольне середовище, оцінка ризику, контрольна діяльність, інформація та комунікація, моніторинг) і має бути організованим як цілісний

процес, що містить діяльність з управління ризиками та управлінську підзвітність (відповідальність), яка повинна передбачати механізми, процеси, операції, інтегровані в систему внутрішнього контролю.

Будувати систему внутрішнього контролю відповідно до моделі COSO потрібно з урахуванням галузевої специфіки конкретної організації. Основним напрямом діяльності ЗВО є надання освітніх послуг. З огляду на законодавче трактування [2, с. 1] освітні послуги – це комплекс визначених законодавством, освітньою програмою та/або договором дій суб'єкта освітньої діяльності, що мають визначену вартість та спрямовані на досягнення здобувачем освіти очікуваних результатів навчання. Отже, суб'єктами внутрішнього контролю є МОН як головний РБК і одночасно замовник на підготовку фахівців, наукових, науково-педагогічних та робітничих кадрів, підвищення кваліфікації та перепідготовку кадрів, та ЗВО як РБК нижчого рівня – виконавці (виробники) освітніх послуг.

Зазначені висновки підтверджуються такими положеннями:

- *по-перше*, нормою ч. 1 ст. 71 Закону визначено, що фінансування державних ЗВО здійснюється за рахунок коштів державного бюджету на умовах державного замовлення на оплату послуг із підготовки фахівців, наукових і науково-педагогічних кадрів та за рахунок інших джерел, не заборонених законодавством, з дотриманням принципів цільового та ефективного використання коштів, публічності та прозорості в прийнятті рішень;

- *по-друге*, наявністю бюджетної програми за кодом програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету 2201160 «Підготовка кадрів вищими навчальними закладами III і IV рівнів акредитації та забезпечення діяльності їх баз практики», дані додатку № 3 до Закону України «Про Державний бюджет України на 2018 рік» [8];

- *по-третє*, визначення терміна «освітня діяльність», наведене в Законі, чітко вказує, що це є діяльність ЗВО, що провадиться з метою забезпечення здобуття вищої, післядипломної освіти й задоволення інших освітніх потреб здобувачів вищої освіти та інших осіб.

Процес надання освітньої послуги розпочинається із формування і подачі ЗВО міністерству, до відомства якого входить, конкурсних пропозицій, а міністерство, у свою чергу, проводить конкурсний відбір ЗВО й укладає з переможцями державний контракт. Виконання державного контракту передбачає надання ЗВО освітніх послуг шляхом проведення лекцій, семінарів, практичних занять, консультацій тощо в межах освітньої програми та здійснює атестацію здобувачів. Як результат, здобувачу освітньої послуги присвоюється відповідна кваліфікація та фізична особа отримує диплом державного зразка (рисунок).

Враховуючи, що внутрішній контроль є цілісним процесом, що допомагає організації досягти поставлених цілей завдяки прямому взаємозв'язку між останніми та параметрами контролю й компонентами управління ризиками, інформація, наведена на рисунку, може бути деталізована залежно від типів контрольних процедур, які застосовуватимуться на рівні МОН і ЗВО на різних етапах планування, формування та виконання державного замовлення на підготовку фахівців із вищою освітою.

Як засвідчує краща європейська і світова практика, застосування зазначених контрольних процедур є одним із способів запровадження моделі COSO на рівні організації. Крім того, їх розроблення дозволяє керівництву організації вживати необхідних заходів для забезпечення достатньої впевненості в тому, що цілі та завдання діяльності будуть досягнуті.

Внутрішній контроль процесу формування і розміщення державного замовлення на надання освітньої послуги закладами вищої освіти

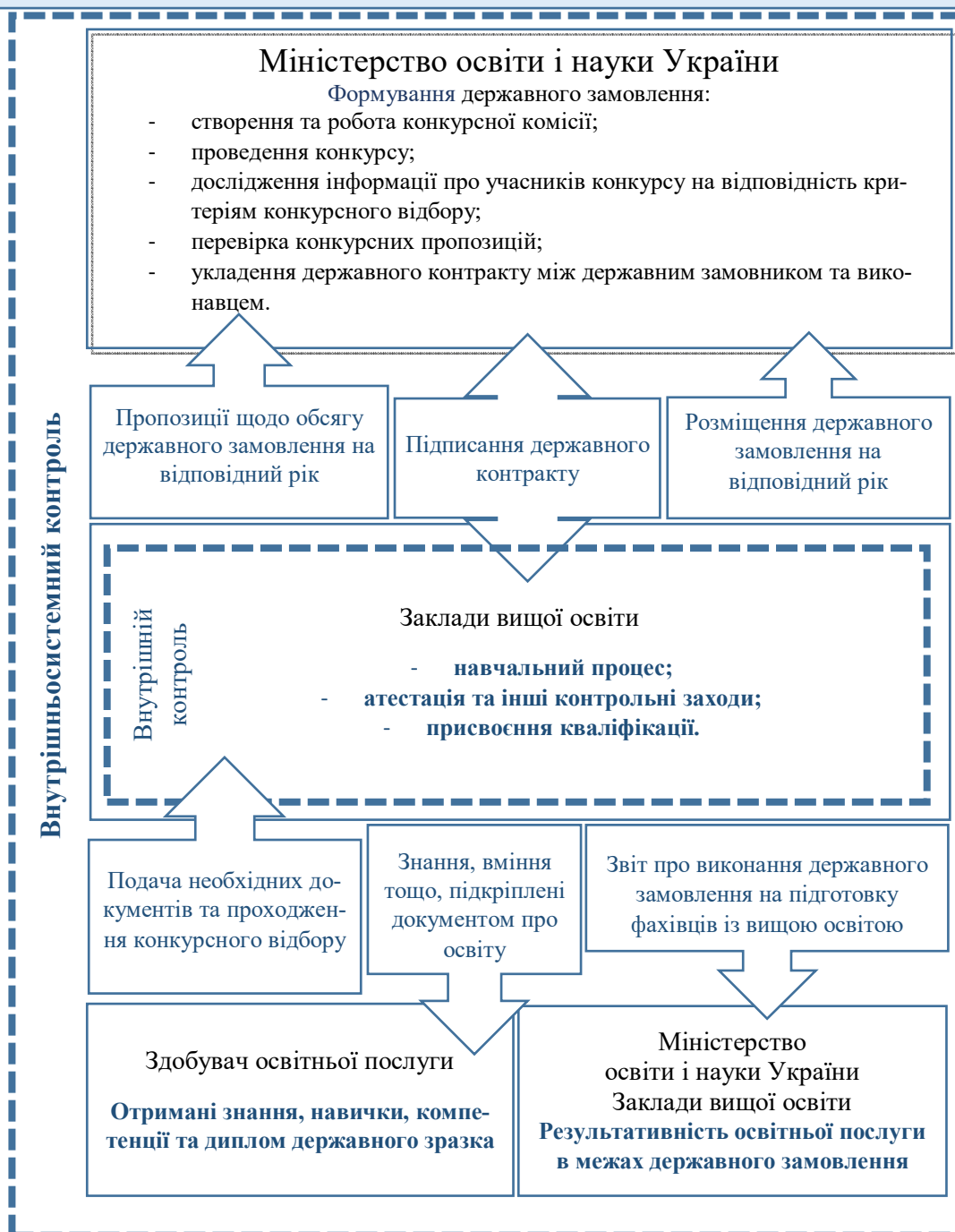


Рис. Внутрішній контроль процесу формування й розміщення державного замовлення на надання освітньої послуги закладами вищої освіти

Основними типами контрольних процедур є:

- превентивні контрольні процедури, що здійснюються з метою попередження виникнення ризикової події;
- поточні – у процесі існування ризику;
- наступні – є процедурами контролю «постфактум», тобто здійснюються після реалізації ризикової події.

У контексті суміщення часових меж виникнення й реалізації ризикової події з типами процедур внутрішнього контролю, контрольні процедури, що застосовуються на рівні МОН і ЗВО, доцільно розглядати під час формування, розміщення та виконання державного замовлення на підготовку фахівців із вищою освітою.

Контроль, що здійснюється на рівні МОН, є внутрішньосистемним. Під час його здійснення застосовуються процедури превентивного (у межах параметрів контролю критеріїв конкурсного відбору) і директивного контролю. Останні спрямовані на попередження ризиків невідповідності вимогам законодавства щодо формування конкурсної комісії, підготовки та затвердження положення про її діяльність, дотримання комісією законодавчих норм щодо розміщення державного замовлення на конкурсних засадах, формування переліку і зразків конкурсної документації та конкурсних пропозицій тощо.

Внутрішній контроль на рівні ЗВО здебільшого буде представлений детекційними контрольними процедурами, здійснення яких спрямоване на вчасне виявлення реалізованої ризикової події. Проте такі процедури можуть бути розроблені для досягнення цілей застосування корегуючого та компенсаційного контролю.

До контрольних процедур детекційного контролю можна віднести перевірку:

- правильності розрахунку орієнтовної середньої вартості підготовки одного кваліфікованого робітника, фахівця, аспіранта, докторанта, а саме достовірності таких показників: оплати праці працівників, які забезпечують підготовку одного кваліфікованого робітника, фахівця, аспіранта, докторанта, слухача; нарахувань на оплату праці; витрат на виплату академічної стипендії; витрат на соціальне забезпечення для надання державних пілг та гарантій окремим категоріям учнів, студентів; витрат на оплату комунальних послуг та енергоносіїв у межах встановлених норм споживання; витрат, безпосередньо пов'язаних із навчанням учнів, студентів, аспірантів, докторантів, слухачів, зокрема на придбання реактивів, сировини, матеріалів для проведення лабораторних занять, придбання та передплату періодичних видань, проведення поточного ремонту, технічного огляду та технічного обслуговування основних фондів, оплату послуг у межах встановлених норм споживання тощо; витрат, опосередковано пов'язаних із навчанням учнів, студентів, аспірантів, докторантів, слухачів, зокрема на оплату послуг банківських установ, проведення ліцензійної та акредитаційної експертизи, отримання необхідних для здійснення навчально-виховного процесу дозволів, встановлення охоронної, пожежної сигналізації, підвищення кваліфікації педагогічних та науково-педагогічних працівників, у межах встановлених норм споживання, а також відрахувань профспілковим організаціям на проведення культурно-масової та фізкультурної роботи відповідно до законодавства; капітальних витрат; витрат на утримання гуртожитку з розрахунку на одного мешканця гуртожитку, який є учнем, студентом, аспірантом, докторантом, слухачем і навчається за державним замовленням;

- дотримання положень нормативно-правових актів під час формування пропозиції щодо обсягу державного замовлення на відповідний рік.

Процедури корегуючого (корегування небажаного наслідку реалізованої ризикової події) та компенсаційного контролю (здійснення додаткових контрольних процедур для підвищення ймовірності виявлення помилок та інших порушень) спрямовані на встановлення законності та ефективності витрат на оплату праці, виплату стипендій та інших видів витрат у процесі надання освітньої послуги.

Дослідження рівня досягнення очікуваних результатів, зазначених у державному контракті, здійснюється із використанням контрольних процедур детекційного контролю.

Крім того, процедури виявляючого контролю (детекційного) застосовуються під час перевірки МОН звітів ЗВО про виконання державного замовлення на підготовку фахівців із вищою освітою для виявлення відхилень запланованих результативних показників від фактичних показників виконання паспорту бюджетних програм 2201160 «Підго-

товка кадрів вищими навчальними закладами III і IV рівнів акредитації та забезпечення діяльності їх баз практики», 2201190 «Виплата академічних стипендій студентам (курсантам) вищих навчальних закладів», 2201210 «Надання пільгових довгострокових кредитів для здобуття вищої освіти», 2201280 «Підготовка кадрів Київським національним університетом імені Тараса Шевченка».

Висновки і пропозиції. Підсумовуючи вищевикладене, робимо такі висновки, які дозволяють сформулювати рекомендації щодо подальшого розвитку досліджень за цією темою. Враховуючи положення вітчизняних нормативно-правових актів, які рекомендують систему внутрішнього контролю РБК будувати із застосуванням «моделі COSO», внутрішній контроль процесу формування і розміщення державного замовлення на надання освітньої послуги може базуватися на ризикоорієнтованому підході, який є основою кращої європейської та світової практики функціонування контролю на рівні організації. Застосування цього підходу в МОН передбачає проведення внутрішньосистемного контролю, який включає процедури превентивного, директивного й детекційного контролю, з урахуванням переліку ризикових операцій, що є «червоними прапорцями» процесу формування, розміщення та надання освітніх послуг. Впровадження ризикоорієнтованого підходу в практику внутрішнього контролю на рівні ЗВО під час здійснення детекційних контрольних процедур сприятиме одночасному вирішенню завдань корегуючого та компенсаційного контролю. У цьому зв'язку перспективою подальших досліджень є обґрунтування і розробка переліку ризикових операцій для МОН і ЗВО під час формування, розміщення та надання освітніх послуг у межах державного замовлення.

Список використаних джерел

1. Про результати аналізу формування, розміщення і виконання державного замовлення на підготовку фахівців з вищою освітою: Рішення Рахункової палати від 11.08.2015 № 1-5. URL: https://osvita.net/wp-content/uploads/2015/10/20150811_No_1_5.pdf.
2. Про вищу освіту: Закон України від 01.07.2014 № 1556-VII. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1556-18>.
3. Основні показники діяльності вищих навчальних закладів України початок 2016/17 навчального року / Державна служба статистики України. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publosvita_u.htm.
4. Державні видатки на освіту. *Європейська статистика*. URL: http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Government_expenditure_on_education.
5. Звіт про стан розвитку державного внутрішнього фінансового контролю в Україні за 2014 рік. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/107582>.
6. Хорунжак Н. М. Модель системи внутрішнього контролю витрат бюджетних установ на надання послуг. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2014. Вип. 9-1. Ч. 3. С. 213–217.
7. Откаленко О. М. Впровадження внутрішнього контролю у вищих навчальних закладах державного сектору. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 11. С. 541–545.
8. Про Державний бюджет України на 2018 рік: Закон України від 07.12.2017 № 2246-VIII. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2246-19>.

References

1. Pro rezultaty analizu formuvannia, rozmishchennia i vykonannia derzhavnoho zamovlennia na pidhotovku fakhivtsiv z vyshchoiu osvitoiu: Rishennia Rakhunkovoi palaty [Execution of a state order for the training of specialists with higher education: Decision of the Accounting Chamber]. № 1-5 (from August 11, 2015). Retrieved from https://osvita.net/wp-content/uploads/2015/10/20150811_No_1_5.pdf.
2. Pro vyshchu osvitu [About higher education]. № 1556-VII (01.07.2014). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1556-18>.
3. Osnovni pokaznyky diialnosti vyshchych navchalnykh zakladiv Ukrainy pochatok 2016/17 navchalnoho roku [Main indicators of activity of higher educational institutions of Ukraine beginning of 2016/17 academic year]. <http://www.ukrstat.gov.ua>. Retrieved from http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publosvita_u.htm.

4. Derzhavni vydatky na osvitu [Government expenditure on education]. <http://ec.europa.eu>. Retrieved from http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Government_expenditure_on_education.

5. Zvit pro stan rozvytku derzhavnoho vnutrishnoho finansovoho kontroliu v Ukraini za 2014 rik [Report on the development of public internal financial control in Ukraine 2014]. Retrieved from <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/107582>.

6. Khorunzhak, N. M. (2014). Model systemy vnutrishnoho kontroliu vytravt biudzhetnykh ustanov na nadannia posluh [Model of system of internal control of expenses of budget institutions for provision of services]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu – Scientific Herald of Kherson State University*, 9-1 (3), 213–217 [in Ukrainian].

7. Otkalenko, O. M. (2017). Vprovadzhennia vnutrishnoho kontroliu u vyschychkh navchalnykh zakladakh derzhavnoho sektoru [Implementation of internal control in higher education institutions of the public sector]. *Ekonomika i suspilstvo – Economics and Society*, 11, 541–545 [in Ukrainian].

8. Pro Derzhavnyi biudzhet Ukrainy na 2018 rik [About the State Budget of Ukraine for 2018]. № 2246-VIII (from December 7, 2017). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2246-19>.

Чумакова Ірина Юрїївна – кандидат економічних наук, доцент, завідувач відділу державного фінансового контролю, ДННУ «Академія фінансового управління» (б-р Дружби народів, 38, м. Київ, 01014, Україна).

Чумакова Ірина Юрьевна – кандидат экономических наук, доцент, заведующая отделом государственного финансового контроля, ГУНУ «Академия финансового управления» (б-р Дружбы народов, 38, г. Киев, 01014, Украина).

Chumakova Irina – PhD in Economics, Associate Professor, Head of the Department of Public Financial Control, SESI «Academy of Financial Management» (38 Friendship of peoples Blvd., 01014 Kyiv, Ukraine).

E-mail: irina_chu@ukr.net

Кравченко Юлія Петрівна – кандидат економічних наук, старший науковий співробітник відділу державного фінансового контролю, ДННУ «Академія фінансового управління» (б-р Дружби народів, 38, м. Київ, 01014, Україна).

Кравченко Юлия Петровна – кандидат экономических наук, старший научный сотрудник отдела государственного финансового контроля, ГУНУ «Академия финансового управления» (б-р Дружбы народов, 38, г. Киев, 01014, Украина).

Kravchenko Yuliia – PhD in Economics, Senior Research Fellow of the Department of Public Financial Control, SESI «Academy of Financial Management» (38 Friendship of peoples Blvd., 01014 Kyiv, Ukraine).

E-mail: petrenko_yulia@ukr.net