



Державна аудиторська служба України

Департамент контролю у соціальній галузі та сфері культури

19.10.2018

№ 04-24/15

## **АУДИТОРСЬКИЙ ЗВІТ**

**за результатами державного фінансового аудиту  
діяльності державної організації  
«Центр тестування професійної компетентності  
фахівців з вищою освітою напрямів підготовки  
«Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони  
здоров'я України»  
за період з 01 січня 2015 року по 01 липня 2018 року**



**Центр тестування**  
при Міністерстві охорони здоров'я України

Київ  
2018 рік

В аудиторському звіті представлено результати державного фінансового аудиту діяльності (далі – аудит) державної організації «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України» (далі – ДО «Центр тестування», Центр тестування, Центр) за період з 01 січня 2015 року по 01 липня 2018 року (далі – період аудиту).

Аудит проведено відповідно до пункту 2.5 Плану проведення заходів державного фінансового контролю Державної аудиторської служби України на III квартал 2018 року, Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 25.03.2006 № 361 [15].

Аудит проведено відповідно до Програми аудиту, затвердженої в.о. першого заступника Голови Державної аудиторської служби України Косіновим С.А. 17.09.2018, один примірник якої надано 18.09.2018 директору ДО «Центр тестування» Булах І.Є., про що зроблено відповідний запис на примірнику Держаудитслужби.

Аудиторський звіт призначений для керівництва Центру, Міністерства охорони здоров'я України, а також відповідно до визначених законодавством повноважень Кабінету Міністрів України та Міністерства фінансів України.

Аудиторський звіт підготовлено аудиторською групою працівників Департаменту контролю у соціальній галузі та сфері культури Держаудитслужби у складі начальника відділу державного фінансового аудиту в сфері культури Хоріщенка Е.Л., головного державного аудитора відділу державного фінансового аудиту у галузі соціального захисту населення та фондів соціального страхування Лозинського Р.П., головного державного аудитора відділу державного фінансового аудиту у галузі охорони здоров'я Юрчишин Ю.О. та головного державного аудитора відділу державного фінансового аудиту в сфері культури Головні С.М.

## ЗМІСТ

	Стор.
<b>I. Вступ</b>	4
1.1. Інформація про державну організацію «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України»	4
1.2. Обґрунтування причин проведення державного фінансового аудиту діяльності державної організації «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України»	9
<b>II. Результати аудиторських процедур</b>	10
2.1. Результати аналізу фінансово-господарської діяльності державної організації «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України»	10
2.2. Результати дослідження чинників, які негативно впливають на діяльність державної організації «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України»	13
<b>III. Висновки</b>	44
<b>IV. Рекомендації</b>	47
<b>Додатки</b>	50

## I. Вступ

### 1.1. Інформація про державну організацію «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України»

Державна організація «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України» спеціально уповноважена державна організація для здійснення Міністерством охорони здоров'я України (далі – МОЗ України, МОЗ) контрольних функцій з дотримання вимог до якості підготовки фахівців в галузі «охорона здоров'я».

ДО «Центр тестування» створена на підставі наказу МОЗ України від 15.01.1999 № 7, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 10.02.1999 за № 91/3384 [29].

Уповноваженим органом управління Центром є МОЗ.

Згідно з Витягом з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань від 20.02.2017 № 22642661 Центр тестування зареєстрований як юридична особа та має наступні відомості:

ідентифікаційний код юридичної особи: 21707413;

місцезнаходження: 01601, місто Київ, Шевченківський район, вулиця Пушкінська, будинок 22;

дата державної реєстрації, дата та номер запису в Єдиному державному реєстрі про включення до Єдиного державного реєстру відомостей про юридичну особу – у разі, коли державна реєстрація юридичної особи була проведена до набрання чинності Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань»: 03.05.1999, 05.12.2005, 1 074 120 0000 012912;

організаційно-правова форма: державна організація (установа, заклад);

види діяльності: 84.12 Регулювання у сферах охорони здоров'я, освіти, культури та інших соціальних сферах, крім обов'язкового соціального страхування; 84.13 Регулювання та сприяння ефективному веденню економічної діяльності; 85.59 Інші види освіти, н.в.і.у; 85.60 Допоміжна діяльність у сфері освіти; 58.11 Видання книг; 63.11 Оброблення даних, розміщення інформації на веб-вузлах і пов'язана з ними діяльність; 72.19 Дослідження й експериментальні розробки у сфері інших природничих і технічних наук.

Фактична адреса Центру тестування: 04071, місто Київ, вулиця Ярославська, будинок 41.

Інформація про здійснення зв'язку з юридичною особою: (044) 425 07 44, (044) 425 71 77, admin@testcentr.org.ua.

Центр тестування є самостійною організацією, яка в своїй діяльності керується Конституцією та законами України, актами Президента України, Кабінету Міністрів України, наказами Міністерства охорони здоров'я України, Податковим кодексом України, державними стандартами вищої освіти, Положенням про систему ліцензійних інтегрованих іспитів фахівців з вищою освітою напрямів «Медицина» і «Фармація», затвердженим наказом МОЗ України від 14.08.1998 № 251, зареєстрованим в Міністерстві юстиції

України 11.09.1998 за № 563/3003), а також Статутом. [30]

У період, що підлягав аудиту, діяли статuti:

статут державної організації «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України», затверджений наказом Міністерства охорони здоров'я України від 15.01.2013 № 3-О та зареєстрований Шевченківською районною в місті Києві державною адміністрацією 17.01.2013 за № 10741050005012912 зі змінами, затвердженими наказом Міністерства охорони здоров'я України від 15.02.2013 № 23-О та зареєстрованими Шевченківською районною в місті Києві державною адміністрацією 18.02.2013 за № 10741050006012912;

статут державної організації «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України», затверджений наказом Міністерства охорони здоров'я України від 17.10.2016 № 1076 та зареєстрований Шевченківською районною в місті Києві державною адміністрацією 19.10.2016 за № 10741050009012912 (далі – Статут) [34].

Відповідно до Статуту Центр тестування здійснює свою діяльність з метою:

сприяння реалізації державної політики щодо розробки і впровадження стандартів вищої освіти, єдиних державних кваліфікаційних іспитів та інших заходів, спрямованих на підвищення якості освіти, у систему підготовки здобувачів вищої освіти галузі знань 22 «охорона здоров'я». Забезпечення відповідності технології ліцензійних іспитів сучасним стандартизованим методам оцінювання професійної компетентності фахівців;

моніторингу рівня професійної компетентності здобувачів вищої освіти галузі знань 22 «охорона здоров'я» на дипломному та післядипломному етапах підготовки та встановлення відповідності якості підготовки фахівців у вищих навчальних закладах державним вимогам;

координації науково-педагогічних колективів вищих навчальних закладів, які здійснюють підготовку здобувачів вищої освіти галузі знань 22 «охорона здоров'я» щодо розробки та впровадження засобів стандартизованого оцінювання якості підготовки фахівців;

здійснення організаційних та методичних заходів щодо оцінювання професійної компетентності, результатів навчання здобувачів та визначення відповідності показників якості освіти в галузі знань 22 «охорона здоров'я» стандартам вищої освіти, здійснення освітньої та наукової діяльності в галузі стандартизованих засобів педагогічної діагностики якості підготовки фахівців та забезпечення функціонування системи ліцензійних іспитів в Україні.

Відповідно до пункту 2 Розділу III Статуту предметом діяльності Центру є: впровадження у систему підготовки здобувачів вищої освіти галузі знань 22 «охорона здоров'я» засобів стандартизованого оцінювання професійної компетентності, результатів навчання та якості підготовки, що відповідають стандартам вищої освіти та сучасним досягненням науки і практики;

здійснення організаційних та методичних робіт щодо підготовки і проведення тестових екзаменів ліцензійних іспитів та стандартизованого контролю іншими методами; здійснення централізованої перевірки результатів тестових екзаменів та інших

методів стандартизованого оцінювання, підготовки і надання інформації до вищих навчальних закладів про результати ліцензійних іспитів, проведення аналізу та надання рекомендацій щодо удосконалення навчального процесу підготовки фахівців;

створення та поширення спеціальних тестових матеріалів, інструктивної й навчально-методичної літератури з питань педагогічного оцінювання. Формування, тиражування і збереження екзаменаційних буклетів та інших тестових матеріалів, що використовуються при ліцензійних іспитах. Забезпечення охорони від несанкціонованого доступу до тестових матеріалів і банку тестових завдань;

організаційно-методичне забезпечення проведення фахової експертизи тестових матеріалів відповідно до методик ліцензійних іспитів;

проведення наукових досліджень з питань педагогічної діагностики та оцінки якості професійної компетентності фахівців. Участь у конференціях, нарадах виставках, в тому числі міжнародних.

Відповідно до пункту 2 Розділу IV Статуту Центр тестування провадить свою діяльність як державна неприбуткова організація, визначає порядок і розмір оплати праці, стимулює працю його працівників, самостійно планує свою діяльність та основні напрямки своєї роботи відповідно до мети створення та своїх зобов'язань перед Уповноваженим органом управління щодо здійснення організаційно-методичних функцій підготовки та проведення ліцензійних іспитів відповідно до Положення про систему ліцензійних інтегрованих іспитів, Статуту та законодавства України.

Управління Центром тестування здійснюється відповідно до Статуту на основі поєднання прав Уповноваженого органу управління щодо господарського використання державного майна і участі в управлінні трудового колективу.

Відповідно до Розділу VII Статуту Уповноважений орган управління відповідно до покладених на нього завдань здійснює повноваження щодо реалізації прав держави як власника майна, переданого Центру тестування, пов'язаних з володінням, користуванням і розпорядженням ним у межах, визначених законодавством України, з метою задоволення державних та суспільних потреб.

Уповноважений орган управління визначає головні напрямки діяльності Центру тестування та контролює їх виконання, затверджує Статут Центру, організаційну структуру та штатний розпис, здійснює контроль за дотриманням Статуту, фінансовою та штатною дисциплінами, ефективним використанням та збереженням майна і коштів Центру.

Згідно зі Статутом до майна Центру належать основні фонди та оборотні кошти, а також інші цінності, вартість яких відображається у самостійному балансі. [34]

Майно Центру є державною власністю і закріплюється за ним на праві оперативного управління.

Відповідно до пункту 4 Розділу VIII Статуту фінансове забезпечення діяльності Центру тестування, як компенсація вартості отримання державних послуг по встановленню відповідності якості підготовки фахівців у вищих навчальних закладах державним вимогам, здійснюється вищими навчальними закладами як покриття їх витрат на атестацію фахівців з доходів, отриманих

ними за надані платні послуги, перелік яких визначений чинним законодавством, іншими особами, а також кошти органів і установ освіти, інших відомств і організацій, у тому числі іноземних, гранти.

Заборонено розподіл отриманих доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб.

Доходи (прибутки) неприбуткової організації використовуються виключно для фінансування видатків на утримання такої неприбуткової організації, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами. [34]

Керівництво господарською діяльністю Центру тестування здійснює директор, який призначається на посаду наказом Уповноваженого органу управління на умовах контракту. Строк найму, права, обов'язки та відповідальність директора, умови його матеріального забезпечення, інші умови найму визначаються контрактом.

Директор Центру тестування безпосередньо підпорядковується Уповноваженому органу управління та несе персональну відповідальність за виконання покладених на Центр тестування завдань і здійснення ним своїх функцій.

Директор Центру тестування та головний бухгалтер несуть персональну відповідальність за додержання порядку ведення і достовірність обліку та статистичної звітності у встановленому законодавством порядку.

Керівництво Центром тестування у період, що підлягав аудиту, здійснювала директор Булах Ірина Євгенівна відповідно до контракту від 28.01.2014 № 771, укладеного Міністерством охорони здоров'я України терміном на п'ять років з 13.02.2014 до 13.02.2019.

Посадовими особами Центру, яким було надано право розпоряджатися рахунками та підписувати розрахункові документи у періоді, що підлягав аудиту, були (є):

- з правом першого підпису директор Центру Булах І.Є. – у період з 01.01.2015 по теперішній час;

- з правом другого підпису: головний бухгалтер Центру Середюк О.П. – у період з 01.01.2015 по теперішній час.

Структуру Центру складають наступні підрозділи: адміністрація, бухгалтерія, відділ логістики тестових іспитів, відділ комп'ютерних технологій, експерти та господарський відділ.

Структура державної організації «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України» затверджена 12.09.2013 заступником Міністра охорони здоров'я України О. Толстановим.

Відповідно до штатного розпису на 01.11.2017, затвердженого директором ДО «Центр тестування» Булах І.Є. та погодженого заступником Міністра охорони здоров'я України Ковтонюк П.А., у Центрі тестування налічується 29 штатних одиниць.

Середньооблікова чисельність штатних працівників Центру відповідно до звітів із праці (форма № 1-ПВ) становила у січні 2018 року 27 осіб, у червні 2018 року – 20 осіб. У період з 01.01.2015 по 01.01.2018 звіти із праці Центром не подавалися.

Організація бухгалтерського обліку та облікової політики у період, що підлягав аудиту, здійснювалася відповідно до положень про облікову політику ДО «Центр тестування», які щорічно затверджуються наказами директора.

ДО «Центр тестування» використовує автоматизовану форму ведення бухгалтерського обліку. Ведення бухгалтерського обліку здійснюється із застосуванням бухгалтерської програми «Акцент».

Для здійснення операцій з грошовими коштами Центром тестування у період, що підлягав аудиту, використовувалися 9 рахунків, відкритих в установах банків. Крім цього у червні 2018 року Центр тестування відкрив рахунок у Головному управлінні Державної казначейської служби України у місті Києві. Станом на 18.09.2018 Центр тестування використовує 5 рахунків, відкритих в установах банків, та 1 рахунок, відкритий в органах Державної казначейської служби України.

*Довідка щодо рахунків ДО «Центр тестування» у додатку 1 до звіту.*

Упродовж 2015-2017 років та I півріччя 2018 року Центр тестування бюджетних коштів не отримував.

Документи дозвільного характеру (ліцензії) на здійснення Центром тестування діяльності з проведення ліцензійних інтегрованих іспитів відсутні.

Зважаючи на те, що видами діяльності Центру тестування за КВЕД є: 85.69 Інші види освіти, н. в. і. у. та 85.60 Допоміжна діяльність у сфері освіти, під час аудиту Держаудитслужбою направлено запит до Міністерства освіти і науки України від 27.08.2018 № 04-14/841 про надання інформації чи підлягає ліцензуванню діяльність Центру тестування з проведення ліцензійних інтегрованих іспитів та чи видавалися йому ліцензії на здійснення цієї діяльності.

Згідно з інформацією, отриманою від Міністерства освіти і науки України листом від 21.09.2018 № 1/12-6955: *«відповідно до пункту 2 Ліцензійних умов провадження освітньої діяльності закладів освіти, які затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 30.12.2015 № 1187, передбачено, що ліцензуванню підлягає освітня діяльність, зокрема у сфері вищої освіти – діяльність закладів вищої освіти і наукових установ, що провадиться з метою забезпечення здобуття вищої освіти за відповідними спеціальностями на певних рівнях вищої освіти (початковому рівні (короткий цикл) вищої освіти, першому (бакалаврському) рівні, другому (магістерському) рівні, третьому (освітньо-науковому/освітньо-творчому) рівні). Перелік галузей знань і спеціальностей, за якими здійснюється підготовка здобувачів вищої освіти, затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 29.04.2015 № 266.»*

Враховуючи зазначене, діяльність державної організації «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України» у частині проведення ліцензійних іспитів не відноситься до освітньої діяльності і



відповідно до законодавства у сфері освіти не потребує ліцензування.

*Затит Держсудитслужби та відповідь Міністерства освіти і науки України у додатку 2 до звіту.*

## **1.2. Обґрунтування причин проведення державного фінансового аудиту діяльності державної організації «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України»**

Відповідно до статті 16 Закону України «Про управління об'єктами державної власності» [5] органи державного фінансового контролю в порядку, установленому Кабінетом Міністрів України, проводять державний фінансовий аудит діяльності суб'єктів господарювання державного сектору економіки, спрямований на запобігання фінансовим порушенням, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, державного майна (ч. 7) та здійснюють контроль за виконанням функцій з управління об'єктами державної власності шляхом проведення аналізу законності та оцінки ефективності виконання суб'єктами управління визначених обов'язків відповідно до законодавства України (ч. 1).

Відповідно до статті 3 цього Закону майно, яке передане установам та організаціям, є об'єктами управління державної власності.

Заходи державного фінансового контролю у Центрі тестування у період з 01.01.2015 по 01.07.2018 не проводилися.

Заходи з внутрішнього аудиту діяльності Центру тестування Уповноваженим органом управління органом не проводилися.

З огляду на викладене, постала потреба у проведенні державного фінансового аудиту діяльності Центру тестування.

Державний фінансовий аудит діяльності Центру тестування проводиться вперше відповідно до пункту 3 Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 25.03.2006 № 361 [15], пункту 2.5 Плану проведення заходів державного фінансового контролю Державної аудиторської служби України на III квартал 2018 року.

## II. Результати аудиторських процедур

### 2.1. Результати аналізу фінансово-господарської діяльності державної установи «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України»

Для проведення аналізу фінансово-господарської діяльності ДО «Центр тестування» за період з 01.01.2015 по 01.01.2018 використано Методику аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств державного сектору економіки, затверджену наказом Міністерства фінансів України від 14.02.2006 № 170, зареєстровану в Міністерстві юстиції України від 27.03.2006 за № 332/12206 (далі – Методика № 170) [19].

З огляду на те, що фінансові плани чи інші планові документи, у яких визначаються планові показники фінансово-господарської діяльності, Центром тестування на 2015-2018 роки не склалися, планові показники доходів та витрат не визначалися, аналіз показників фінансово-господарської діяльності проведено шляхом порівняння фактичних показників із аналогічними показниками попередніх періодів та на основі фінансових коефіцієнтів.

Аналізом фактичних показників звітів про фінансові результати встановлено, що Центром тестування за 2015–2017 роки та I півріччя 2018 року отримано доходів на загальну суму 29 361,0 тис. грн, у тому числі:

- у 2015 році на суму 4 363,0 тис. грн, з них:

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на суму 4 348,0 тис. грн, що становить 99,7 % від загального обсягу доходів;

інші операційні доходи (доходи від курсової різниці та доходи від нарахованих відсотків на залишок коштів на рахунку) – 15,0 тис. грн (0,3 %);

- у 2016 році на суму 5 571,0 тис. грн, з них:

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на суму 5 401,0 тис. грн, що становить 96,9 % від загального обсягу доходів;

інші операційні доходи (доходи від курсової різниці та від нарахованих відсотків на залишок коштів на рахунку) – 161,0 тис. грн (2,9 %);

інші доходи (амортизація безоплатно отриманих необоротних активів) – 9,0 тис. грн (0,2 %);

- у 2017 році на суму 9 460,0 тис. грн, з них:

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на суму 9 402,0 тис. грн, що становить 99,4 % від загального обсягу доходів;

інші операційні доходи (доходи від курсової різниці та від нарахованих відсотків на залишок коштів на рахунку) – 58,0 тис. грн (0,6 %);

- у I півріччі 2018 року на суму 9 967,0 тис. грн, з них:

чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на суму 9 953,0 тис. грн, що становить 99,86 % від загального обсягу доходів;

інші операційні доходи (доходи від курсової різниці та від нарахованих відсотків на залишок коштів на рахунку) – 11,0 тис. грн (0,11 %);

інші доходи (амортизація безоплатно отриманих необоротних активів) – 3,0 тис. грн (0,03 %).

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) упродовж 2015-

2017 років та I півріччя 2018 року формувався за рахунок доходів, отриманих від виду діяльності за КВЕД 85.59 «Інші види освіти, н. в. і. у.» (надання послуг з проведення ліцензійних інтегрованих іспитів, а саме встановлення якості підготовки студентів, інтернів вищими навчальними закладами).

Загальна сума витрат Центру тестування за 2015-2017 роки та I півріччя 2018 року становила 24 546,0 тис. грн, у тому числі:

- у 2015 році на суму 4 545,0 тис. грн, з них: собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) – 3 779,0 тис. грн, що становить 83,1 % від загального обсягу витрат; адміністративні витрати – 748,0 тис. грн (16,5 %); інші витрати – 18,0 тис. грн (0,4 %).

- у 2016 році – 5 509,0 тис. грн, з них: собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) – 4 490,0 тис. грн, що становить 81,5% від загального обсягу витрат; адміністративні витрати – 970,0 тис. грн (17,6 %); інші витрати – 49,0 тис. грн (0,9 %);

- у 2017 році – 9 149,0 тис. грн, з них: собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) – 6 719,0 тис. грн, що становить 73,4 % від загального обсягу витрат; адміністративні витрати – 2 367,0 тис. грн (25,9 %); інші витрати – 63,0 тис. грн (0,7 %);

- у I півріччі 2018 року – 5 343,0 тис. грн, з них: собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) – 4 258,0 тис. грн, що становить 79,7 % від загального обсягу витрат; адміністративні витрати – 1 022,0 тис. грн (19,1 %); інші операційні витрати – 28,0 тис. грн (0,5%); інші витрати – 35,0 тис. грн (0,7 %);

У результаті своєї діяльності Центр тестування у 2015 році отримав збиток у сумі 182,0 тис. грн, у 2016–2017 роках та I півріччі 2018 року – чистий прибуток у сумі 62,0 тис. грн, 311,0 тис. грн та 4 624,0 тис. грн відповідно.

За результатами аналізу фінансово-господарської діяльності Центру тестування, здійсненого за сукупністю коефіцієнтів, встановлено, що **упродовж 2015-2017 років простежується зниження загальної та абсолютної ліквідності, прискорення оборотності активів, збільшення рентабельності діяльності, активів, власного капіталу та, відповідно, ефективності фінансово-господарської діяльності Центру.**

Аналіз ефективності фінансово-господарської діяльності Центру за 2015-2017 роки за коефіцієнтами наведено в додатку 3 до звіту.

Оцінку ефективності управління Центром та використання його активів проведено за сукупністю коефіцієнтів, що характеризують прибутковість активів, фінансовий стан, платоспроможність та ліквідність, які проаналізовані за вказаний період.

На основі досліджених коефіцієнтів надано оцінку ефективності (рівня) управління Центром тестування, яка зазначена в таблиці 1.

Таблиця 1

Показники оцінки ефективності управління за фінансовими коефіцієнтами (Офк)			Загальна оцінка ефективності управління організацією
2015	2016	2017	
-2	12	6	Високий рівень (Офк > 1) Середній рівень (Офк >= 0, або Офк <= 0) Незадовільний рівень (Офк < 1)

(Примітка: загальну оцінку ефективності управління підприємством надано на основі розрахунків, наведених у таблицях № 1, 2, 3, 4 та 6, що є додатками 1, 2, 3, 4 та 6 до програми аудиту).

З огляду на те, що пунктом 17 Методики № 170 [19] передбачено при проведенні фінансового аналізу за коефіцієнтами враховувати галузеві особливості підприємств, Держаудитслужба направила лист від 19.09.2018 № 04-14/991-2018 до Міністерства охорони здоров'я України щодо наявності галузевих нормативів показників, які застосовуються для аналізу ефективності фінансово-господарської діяльності та управління Центром тестування.

Листом від 01.10.2018 № 13-05/21/25930 Міністерство охорони здоров'я України повідомило, що для аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання державного сектору економіки, які належать до сфери управління МОЗ України, використовуються Методичні рекомендації застосування критеріїв визначення ефективності управління об'єктами державної власності, затверджені наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 15.03.2013 № 253 (далі – Методичні рекомендації № 253).

*Листи від 19.09.2018 № 04-14/991-2018 та від 01.10.2018 № 13-05/21/25930 у додатку 4 до звіту.*

Пунктом 5.3 Методичних рекомендацій № 253 визначено, що для розрахунку оцінки результатів фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання застосовуються 12 обов'язкових критеріїв.

Відповідно до пункту 5.4 Методичних рекомендацій № 253 у разі необхідності суб'єкт управління до кінця року, що передує звітному, залежно від особливостей фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання може визначати додаткові критерії (показники), які будуть застосовуватися для оцінки діяльності відповідного суб'єкта господарювання протягом звітного (фінансового) року. [20]

Згідно з пунктом 6.1 Методичних рекомендацій № 253 оцінка результатів фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання здійснюється за бальною системою згідно з додатком 1 до Методичних рекомендацій № 253. Підсумковий показник формується як сума балів, набраних за всіма критеріями.

Враховуючи, що фінансові плани чи інші планові документи, у яких затверджуються планові показники фінансово-господарської діяльності, Центром тестування на 2015-2018 роки не склалися та Уповноваженим органом управління не затверджувалися, оцінка результатів фінансово-господарської діяльності за критерієм «виконання фінансового плану за показниками» під час аудиту не здійснювалася, бали за цими критерієм не визначалися.

За результатами оцінки результатів фінансово-господарської діяльності Центру тестування, проведеної під час аудиту за Методичними рекомендаціями № 253, без урахування критерію «виконання фінансового плану за показниками», фінансово-господарська діяльність у 2015 році є неефективною, у 2016-2017 роках – задовільною.

*Оцінка результатів фінансово-господарської діяльності Центру згідно з Методичними рекомендаціями № 253 наведена у додатку 5 до звіту.*

**Отже, проведена за Методикою № 170 загальна оцінка ефективності управління Центром тестування за фінансовими коефіцієнтами за 2015 рік має незадовільний рівень, за 2016–2017 роки високий рівень. Проведена**

оцінка результатів фінансово-господарської діяльності Центру за Методичними рекомендаціями № 253 засвідчила, що у 2015 році його діяльність була неефективною, а у 2016-2017 роках – задовільною.

## **2.2. Результати дослідження чинників, які негативно впливають на діяльність державної організації «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України»**

Враховуючи результати проведеного аналізу фінансово-господарської діяльності Центру тестування, під час проведення аудиту виявлено такі фактори ризику (ризикові операції), які негативно вплинули, впливають або можуть надалі вплинути на ефективність його діяльності.

### **1. Низький рівень контролю Уповноваженого органу управління за діяльністю Центру, що призводить до додаткових витрат.**

Статутами Центру тестування передбачено, що Міністерство охорони здоров'я України (Уповноважений орган управління) відповідно до покладених на нього завдань здійснює повноваження щодо реалізації прав держави як власника майна, переданого Центру, пов'язаних з володінням, користуванням і розпорядженням ним, у межах визначених законодавством України, з метою задоволення державних та суспільних потреб.

Уповноважений орган управління визначає головні напрями діяльності Центру тестування та контролює їх виконання, затверджує Статут та зміни до Статуту Центру тестування, здійснює контроль за його дотриманням; затверджує організаційну структуру Центру тестування, граничну чисельність працівників та штатний розпис; проводить моніторинг діяльності Центру тестування, забезпечує проведення ревізії фінансово-господарської діяльності у разі зміни директора та аудиторських перевірок у порядку, встановленому законодавством; здійснює контроль за фінансовою та штатною дисциплінами, ефективним використанням та збереженням майна і коштів Центру тестування.

Повноваження МОЗ щодо здійснення контролю за діяльністю Центру тестування передбачені Положенням про Міністерство охорони здоров'я України, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 25 березня 2015 року № 267 (далі – Положення про МОЗ). [16]

*Довідково. Згідно з підпунктами 3, 4, 5, 6 пункту 5 Положення про МОЗ, Міністерство охорони здоров'я України:*

*забезпечує в межах повноважень, передбачених законом, організацію внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту та їх здійснення на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери управління МОЗ;*

*здійснює контроль за діяльністю підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління;*

*організовує планово-фінансову роботу в апараті МОЗ, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери його управління, здійснює контроль за використанням фінансових і матеріальних ресурсів, забезпечує організацію та вдосконалення порядку ведення бухгалтерського обліку.*

Однак дослідженням встановлено, що фактично заходи щодо зовнішнього контролю за діяльністю Центру тестування, визначені Статутами Центру та Положенням про МОЗ, у період з 01.01.2015 по 01.07.2018 МОЗ не здійснювало.

Також Статутами Центру тестування та контрактом, укладеним МОЗ з керівником, передбачено, що директор Центру визначає організаційну структуру, граничну чисельність працівників, штатний розпис та подає їх на затвердження до Уповноваженого органу управління.

Однак, у період з 01.01.2015 по 31.10.2017 директором Центру штатні розписи на затвердження (погодження) до МОЗ не подавалися та рішення щодо їх затвердження (погодження) Уповноваженим органом управління не приймалися.

Крім цього, відповідно до контракту, укладеного МОЗ з керівником, преміювання директора Центру тестування має здійснюватися за погодженням з Уповноваженим органом управління. Проте у період, що підлягав аудиту, відповідні рішення (погодження) Уповноважений орган управління не приймав.

Через брак заходів зовнішнього контролю Центр тестування без відповідних погоджень Уповноваженого органу управління здійснив виплату премій керівнику на загальну суму 203 074,10 грн та щорічно вносив зміни до штатних розписів в частині збільшення посадових окладів, що у подальшому призвело до збільшення витрат на оплату праці.

Також слід зауважити, що контрактом не передбачені вимоги щодо періодичного звітування керівника Центру перед Уповноваженим органом управління про виконання його умов.

*Довідково. Відповідно до пункту 2 постанови Кабінету Міністрів України від 02 серпня 1995 року № 597 «Про Типову форму контракту з керівником підприємства, що є у державній власності» керівники підприємств, які є у державній власності, зобов'язані щоквартально подавати до органу, уповноваженого управляти майном, звіт про виконання показників, передбачених контрактом. [17]*

Однак відповідно до інформації, отриманої від Міністерства охорони здоров'я України, щоквартальне звітування керівника Центру тестування про виконання показників, передбачених контрактом, не здійснювалося, позаяк умовами контракту передбачено подання керівником лише звіту про виконання контракту за два місяці до закінчення терміну його дії.

Зазначене свідчить про фактичне не забезпечення Уповноваженим органом управління поточного контролю за виконанням керівником Центру тестування обов'язків, передбачених контрактом.

Також Статутами визначено, що фінансове забезпечення діяльності Центру тестування здійснюється вищими навчальними закладами як компенсація вартості отримання державних послуг по встановленню відповідності якості підготовки фахівців у вищих навчальних закладах державним вимогам.

Однак нормативно-правових актів, які регламентують порядок визначення розміру компенсації вартості послуг Центру, як на законодавчому рівні, так і на рівні Уповноваженого органу управління, наразі немає.

Брак правового регулювання цього питання зумовив потребу Центру розробити та затвердити власні методики планування та калькулювання витрат.

Проте аудитом встановлено, що Методики планування та калькулювання витрат Центру не враховують ряд зовнішніх та внутрішніх факторів, які впливають на фактичний обсяг доходів і витрат, що зумовлює недостовірне визначення вартості послуг із проведення ліцензійних інтегрованих іспитів.

**Отже брак зовнішнього контролю з боку МОЗ призводить до здійснення Центром тестування неконтрольованих витрат, що негативно впливає на вартість послуг, яка компенсується державними навчальними закладами за рахунок бюджетних коштів.**

**2. Недосконалість нормативно-правової бази щодо регулювання діяльності Центру тестування та неефективність прийнятих управлінських рішень та контролю щодо використання в процесі господарювання матеріальних та фінансових ресурсів, що призводить до зайвих витрат Центру**

**2.1 Брак нормативно-правового регулювання щодо порядку визначення вартості послуг з проведення ліцензійних інтегрованих іспитів та недостатній контроль з боку МОЗ України за порядком визначення вартості послуг Центру тестування призводить до неправильного планування доходів та витрат**

Аудитом встановлено, що нормативно-правових актів, які визначають порядок визначення вартості послуг з організації та проведення Центром тестування ліцензійних інтегрованих іспитів, немає.

Законодавством не передбачено обов'язку складання фінансових планів державними неприбутковими організаціями, якою є Центр.

Відповідно до інформації, наданої Центром тестування, щорічне планування доходів та витрат, а також калькулювання вартості послуг у період з 01.01.2015 по 01.07.2018 здійснювалося на підставі методик планування доходів і витрат ДО «Центр тестування», затверджених директором Центру Булах І.Є. від 25.09.2013, від 10.10.2016 та від 01.03.2017 (далі – Методики планування). [33]

*Інформація Центру тестування від 23.08.2018 № 561 у додатку 6 до звіту.*

Методики планування визначають порядок розрахунку доходів та калькулювання витрат Центру тестування з метою визначення розміру компенсації навчальними закладами фактичних витрат, понесених при організації та проведенні ліцензійних інтегрованих іспитів.

*Довідково. Відповідно до Методик планування при плануванні розміру доходу враховується фактична чисельність студентів, зареєстрованих на складання (перескладання) і повторного складання відповідного ліцензійного іспиту протягом року, що передує плановому року.*

*Розрахунок витрат на плановий рік базується на фактичних витратах Центру за попередній рік з урахуванням прогнозного рівня інфляції, зміни умов оплати праці відповідно до чинного законодавства, а також інших прогнозованих витратах на поточний рік.*

Статутами Центру тестування визначено, Центр тестування провадить свою діяльність як державна неприбуткова організація та отримує доходи лише у вигляді компенсації понесених витрат. [34]

Однак, аналіз фінансових звітів показав, що діяльність Центру у 2015 році була збитковою на суму 182,0 тис. грн, а в 2016 та 2017 роках Центр отримав чистий прибуток на суму 62,0 тис. грн та 311,0 тис. грн відповідно.

Аналіз розрахунків до калькуляцій за 2015-2017 роки показав, що причиною виникнення прибутків та збитків, є те, що визначений Центром підхід до планування та калькулювання має ряд суттєвих недоліків та не відповідає фактичним умовам його діяльності.

Зокрема, відповідно до законодавства про державні закупівлі, послуги Центру з проведення ліцензійних інтегрованих іспитів мають закуповуватися виключно із використанням тендерних процедур (з квітня 2016 року публічних закупівель).

Ураховуючи зазначене, та з метою забезпечення дотримання графіків проведення іспитів, затвердження вартості послуг на наступний рік Центром здійснюється щорічно в листопаді-грудні поточного року.

За таких обставин дотримання Центром вимог власних Методик планування є неможливим, оскільки на час проведення розрахунків дані щодо доходів та витрат за весь поточний рік ще відсутні.

Крім цього, планування доходів з огляду на кількість студентів попереднього року зумовлює значні розбіжності з фактичним рівнем доходів, оскільки за таких обставин не можуть бути враховані суттєві зміни чисельності студентів внаслідок зміни кількості іспитів та зміни кількості навчальних закладів.

У період з 01.01.2015 по 01.07.2018 мали місце випадки збільшення чисельності студентів, введення нових ліцензійних інтегрованих іспитів та міжнародних іспитів та як наслідок збільшення доходів, які не були враховані на стадії планування.

Аналогічно, за таких обставин не було враховано зміну чисельності студентів унаслідок зміни кількості навчальних закладів, та внаслідок фактичної зміни студентів в навчальних закладах.

Також доволі суттєвим фактором, який негативно впливає на планування доходів є фактична реєстрація на складання іспитів у поточному році студентів, які не склали іспит у попередніх роках, а також неможливість передбачення кількості студентів, які не складуть іспит та будуть його складати повторно.

Слід зазначити, що Порядком проведення ліцензійних інтегрованих іспитів, затвердженим директором Центру та погодженим 12.04.2017 заступником Міністра охорони здоров'я України Лінчевським О., передбачено, що реєстрація студентів навчальними закладами починається лише за три місяці та завершується за чотири тижні (до 12.04.2017 за два тижні) до початку проведення іспиту.

Такий мінімальний термін не лише не дозволяє точно спланувати обсяги доходів Центру, а й позбавляє можливості чітко визначити обсяги прямих витрат, позаяк з огляду на значну кількість студентів, виготовлення екзаменаційних матеріалів та залучення прокторів фактично відбувається за два-три місяці до початку іспиту.



*Довідково: проктори – це залучені особи, які пройшли відповідну підготовку і є представниками Центру тестування під час проведення ліцензійних іспитів та є відповідальними за дотримання порядку їх проведення у навчальних закладах.*

**Таким чином, Методики планування Центру не враховують ряд зовнішніх та внутрішніх факторів, які впливають на фактичний обсяг доходів і витрат, що зумовлює недостовірне визначення вартості послуг із проведення ліцензійних інтегрованих іспитів.**

Аналізом достовірності та обґрунтованості розрахунків вартості послуг Центру тестування за період з 01.01.2015 по 01.07.2018 встановлено фактичне внесення до них недостовірних даних щодо фактично понесених витрат за поточний рік. Розрахунки щодо окремих статей калькуляцій взагалі Центром не склалися, що зумовило недостовірне (необґрунтоване) визначення вартості наданих послуг.

При калькулюванні витрат щодо вартості ліцензійних інтегрованих іспитів на 2015 рік розрахунки планових витрат на залучення прокторів взагалі не склалися.

Калькуляціями вартості послуг на 2015-2018 роки було передбачено статтю витрат «Інші матеріали» від 0,8 грн на одного студента у 2015 році до 3,1 грн на одного студента в 2018 році. Однак, фактично в цей період зазначені витрати Центром не здійснювалися та розрахунки щодо обґрунтованості такої статті витрат взагалі не склалися.

Крім цього, аналізом встановлено фактичне необґрунтованого визначення вартості виготовлення сертифікатів, що призвело до зайвої сплати Центру навчальними закладами вартості послуг при відсутності понесених ним витрат.

Наприклад, калькуляціями на 2017 рік було визначено вартість виготовлення сертифікатів у розмірі 10,0 грн, тоді як відповідно до даних бухгалтерського обліку фактична вартість бланка сертифікату становить 2,33 гривні. При цьому усі витрати на копіювально-розмножувальну техніку та оплату праці враховано в інших статтях витрат.

Як наслідок Центр тестування додатково отримав у 2017 році по 7,67 грн за кожного студента без фактичного здійснення витрат.

Крім того, аудитом встановлено, що в 2015-2017 роках у Національному медичному університеті імені О.О. Богомольця (далі – НМУ) проведення ліцензійних інтегрованих іспитів здійснювалося безоплатно. Тому планування доходів Центром здійснювалося без урахування кількості студентів НМУ.

**Як наслідок покриття загальновиробничих витрат Центру на проведення ліцензійних інтегрованих іспитів у НМУ здійснювалося іншими навчальними закладами, а відшкодування прямих витрат (вартість буклетів, сертифікатів, бланків відповідей, витрати на прокторів) взагалі не проводилося.**

Відповідно до Методик планування розрахунок витрат на плановий рік має базуватися на фактичних витратах Центру за попередній рік з урахуванням прогнозного рівня інфляції.

Однак, порівнянням розрахунків до калькуляцій на 2015-2018 роки з даними бухгалтерського обліку встановлено випадки включення витрат у

розмірах, які не відповідають фактичним, а планування витрат на наступний рік проводилося без урахування фактичних витрат за попередні роки, що зумовило недостовірне визначення вартості послуг.

Так, в таблиці 2 наведено інформацію щодо порівняння планових та фактичних загальновиробничих витрат Центру за 2017 рік.

*Порівняння планових та фактичних загальновиробничих витрат Центру за 2017 рік*

*Таблиця 2, грн*

Статі витрат	Планові витрати на 2017 рік	Фактичні витрати за попередній період згідно розрахунку за 2017 рік	Фактичні витрати за попередній період згідно з даними бух. обліку за 2017 рік	Різниця між фактичними витратами згідно з розрахунком та даними бух. обліку за 2017 рік	Планові витрати на 2018 рік	Планові витрати на одного студента III-IV рівня акредитації	Планові витрати на одного студента I-II рівня акредитації
Інші матеріали	170189.26	133937.37	113938.79	-19998.58	199370.00	3.10	3.10
Послуги сторонніх організацій	1107453.37	426462.18	385696.02	-40766.16	1027440.69	15.99	8.00
Поштові витрати	7950.00	13929.00	13607.93	-321.07	13929.00	0.22	0.22
Послуги зв'язку	109655.88	62992.17	53874.82	-9117.35	70984.98	1.10	1.10
Адміністративні витрати	1140058.91	1348815.04	1430358.44	81543.40	1436639.40	22.36	11.18
Оплата праці працівників центру тестування	3372318.32	3640542.33	3722320.63	81778.30	4601305.50	71.60	35.82
ЄСВ	741910.03	800919.31	818910.54	17991.23	1012287.21	15.75	7.88
Матеріально-технічне забезпечення для ведення діяльності Центру					206000.00	3.21	1.61
Амортизація	64233.63	67326.49	109682.32	42355,83	74000.00	1.15	1.15
Загальні витрати на одного студента	119.81	101.07	103.46		134.48	134.48	70.06
Загальна кількість студентів за рік	56051	64260	64260		64260		

*Детальна інформація щодо розбіжностей у розрахунках до калькуляції на 2016-2018 роки наведена у додатку 7 до звіту.*

Порівняння даних калькулювання загальновиробничих витрат Центру за 2017 рік показало, що планові загальні витрати, як в цілому, так і в розрахунку на одного студента, були значно меншими від фактичних.

Однак незважаючи на це, планові витрати на 2018 рік затверджено в обсязі, що перевищує як планові, так і фактичні витрати 2017 року. При цьому детальні розрахунки щодо обґрунтування жодної із наведених статей затрат не склалися.

Крім того, до калькуляції на 2016-2018 роки включено інформацію щодо фактичних витрат, які не відповідають даним бухгалтерського обліку.

Наприклад, в калькуляції витрат на 2018 рік завищено дані щодо фактичних витрат за 2017 рік на інші матеріали на 19,9 тис. грн, витрат на послуги сторонніх організацій – на 40,8 тис. грн та на послуги зв'язку – на 9,1 тис. грн., занижено

фактичні витрати на оплату праці на суму 99,8 тис. грн, адміністративні витрати – на 81,5 тис. грн та амортизацію – на 42,4 тис. гривень.

Всього, внаслідок зазначених розбіжностей в розрахунку на 2018 рік занижено дані щодо фактичних витрат за 2017 рік у розмірі 2,39 грн на одного студента.

Внаслідок недостовірного включення до розрахунків інформації щодо фактичних витрат Центру за 2015-2016 роки, у калькуляціях витрат на 2016-2017 роки завищено дані щодо загальних витрат на одного студента за 2015 рік на 2,30 грн та за 2016 рік на 1,39 гривні.

Аналізом установлено, що завищення фактичних витрат відбулося внаслідок включення витрат на ремонт та обслуговування офісної техніки одночасно до різних статей калькуляцій, а також внаслідок включення витрат на придбані, але фактично невикористані запаси.

**Внаслідок внесення до розрахунків калькуляцій недостовірної інформації про фактичні витрати за попередні роки відбувалося неправильне планування витрат на наступні роки, що призвело до необґрунтованого завищення вартості послуг у 2016-2017 роках.**

Також слід звернути увагу на те, що розрахунок загальних витрат на одного студента III-IV рівня акредитації враховує загальну кількість студентів (у тому числі і студентів I-II рівня акредитації). При цьому **в калькуляціях витрат для проведення іспитів студентів I-II рівня акредитації (Кроки М і Б) витрати необґрунтовано включалися в значно менших розмірах за планові без урахування чисельності студентів.**

Наприклад, як видно у таблиці 2 планові загальновиробничі витрати на одного студента на 2018 рік Центром затверджено у розмірі 134,48 грн, тоді як планові витрати для студентів I-II рівня акредитації (близько 11 тисяч осіб) затверджено у розмірі 70,06 гривні.

**Такий механізм навіть у випадку повного виконання планових показників щодо витрат та кількості студентів не забезпечить відшкодування понесених Центром витрат у повному обсязі.**

Окремої уваги заслуговує така стаття калькуляції, як *«Витрати на організацію та проведення екзамену прокторами»*.

Аналізом розрахунків установлено, що на 2015-2018 роки розрахунки планових витрат на залучення прокторів склалися лише для проведення ліцензійних іспитів «Крок-1», «Крок-2» та «Крок-3».

Розрахунки витрат на залучення прокторів для проведення іспитів «Крок-М» та «Крок-Б» взагалі не склалися, хоча в складі вартості послуг для проведення таких іспитів ця стаття витрат включалася.

*Довідково. Середньорічна кількість таких студентів становила близько 20% від їх загальної чисельності, або 11 000 осіб.*

Аналізом розрахунків планових витрат на залучення прокторів, складених для визначення вартості ліцензійних іспитів «Крок-1», «Крок-2» та «Крок-3», встановлено, що такі планові витрати у 2016-2017 роках значно перевищували загальні фактичні витрати, здійснені Центром на проведення усіх видів іспитів.

Порівняння загальних планових та фактичних витрат на залучення прокторів за 2016-2017 роки

Таблиця 3, тис. грн

Витрати	2016 рік				2017 рік			
	План	Факт	Різниця	%	план	Факт	Різниця	%
Оплата праці	234,7	274,7	-39,9	15	348,8	404,6	-55,8	14
ЄСВ	51,6	60,4	-8,8	15	76,7	89,0	-12,3	14
Відрядження	452,9	389,9	63	16	681,6	559,2	122,4	22
<b>Всього витрати</b>	<b>739,4</b>	<b>725,1</b>	<b>14,3</b>	<b>2</b>	<b>1107,1</b>	<b>1052,8</b>	<b>54,3</b>	<b>5</b>

Як засвідчують дані таблиці 3, планові витрати на прокторів лише щодо «Кроків 1-3» перевищують загальні фактичні витрати Центру у 2016 році на 14,3 тис. грн та у 2017 році на 54,3 тис. гривень.

При цьому, калькуляціями на 2016-2017 роки у вартості іспитів «Крок-М» та «Крок-Б» також було передбачено витрати на прокторів.

Наприклад, калькуляцією на 2017 рік у складі вартості послуги з проведення іспиту «Крок-М Сестринська справа» враховано витрати на прокторів у розмірі 10,20 грн, а для іспиту «Крок Б Сестринська справа» у розмірі 9,32 грн.

При цьому, в 2017 році «Крок-М Сестринська справа» складала 7874 особи, а крок «Крок Б Сестринська справа» складала 265 осіб.

В результаті зазначеного Центром необґрунтовано отримано кошти на суму 82 784,60 гривні ((7874 x 10,20) + (265 x 9,32)).

Планування кількості прокторів здійснюється без урахування даних попередніх років щодо фактичних умов проведення іспитів. Планування кількості прокторів здійснюється на підставі Методик планування, відповідно до яких норма співвідношення кількості студентів на одного проктора повинна становити 50 для вітчизняних студентів та 30 для іноземців. При цьому, Порядком проведення ліцензійних інтегрованих іспитів, та іншими нормативно-правовими актами норма щодо співвідношення кількості студентів на одного проктора не визначена.

Під час аудиту, з метою часткового врегулювання виявлених недоліків директором Центру тестування видано наказ від 20.09.2018 № 100, яким затверджено норму співвідношення щодо кількості студентів на одного проктора у розрахунку 50 студентів (інтернів) громадян України та 30 студентів громадян інших держав.

Аналізом актів проведення іспитів за 2015-2018 роки встановлено, що під час проведення більшої кількості іспитів вітчизняні студенти складають іспити в одній аудиторії з іноземними, що порядком проведення іспиту не заборонено.

Унаслідок цього, у випадку наявності в аудиторії іноземних студентів разом з вітчизняними, проктори отримують плату, як за проведення іспиту в іноземних студентів, незалежно від їх кількості та співвідношення.

Крім того, щорічно, одночасно проводиться складання різних видів іспитів.

Наприклад, щорічно одночасно в одній аудиторії проводиться складання таких іспитів, як «Крок 3 Загальна лікарська підготовка» та «Крок 3 Стоматологія». Також, одночасно проводяться іспити «Крок 2 Загальна лікарська підготовка» та «Крок 2 медична психологія» тощо.

Однак, незважаючи на це, планування кількості прокторів, та відповідно і витрат Центром здійснюється окремо для кожного іспиту та в розрізі категорій студентів (окремо для вітчизняних, для іноземних та для англомовних).

Як наслідок, незважаючи на проведення різних іспитів для студентів різних категорій одночасно одними і тими ж прокторами, їх вартість в калькуляціях суттєво відрізняється, що є необґрунтованим.

Для прикладу в таблиці 4 наведено порівняльний аналіз вартості прокторів у калькуляціях вартості ліцензійних інтегрованих іспитів «Крок 2 Загальна лікарська підготовка» та «Крок 2 медична психологія», які щорічно проводяться одночасно.

*Порівняльний аналіз фактичної вартості залучення прокторів з калькуляціями вартості для ліцензійних інтегрованих іспитів «Крок 2 Загальна лікарська підготовка» та «Крок 2 медична психологія» за 2015-2017 роки*

Таблиця 4, грн

	2015 рік		2016 рік		2017 рік	
	крок 2 ЗЛП	крок 2 медпсихологія	крок 2 ЗЛП	крок 2 медпсихологія	крок 2 ЗЛП	крок 2 медпсихологія
Оплата праці	38570.00		60960.00		66320	
ЄСВ	13383.79		13411.20		14590.4	
Відрадженья	38416.66		52713.27		74934.47	
Всього витрат	<b>90370.45</b>		<b>127084.47</b>		<b>155844.87</b>	
кількість студентів, за яких отримано кошти	<b>5930</b>		<b>7319</b>		<b>7992</b>	
всього отримано коштів від ВНЗ	<b>109585.13</b>		<b>135312.99</b>		<b>205008.66</b>	
Різниця	<b>19214.68</b>		<b>8228.52</b>		<b>49163.79</b>	
зареєстрована кількість студентів, у тому числі	<b>6991</b>		<b>8636</b>		<b>9175</b>	
Українці	5193	56	6051	83	5885	61
Іноземці	641		609		677	
Англомовні	1157		1893		2552	
фактичні витрати на 1 студента	<b>12.93</b>		<b>14.72</b>		<b>16.99</b>	
вартість проктора згідно калькуляції	<b>14.08-30.78</b>		<b>12.09-53.94</b>		<b>17.08-41.1</b>	
Українці	14.08		12.09	53.94	17.1	38.68
Іноземці	27.2		29.66		41.1	
Англомовні	30.8		31.99		38.7	

Як видно із таблиці, незважаючи на те, що два іспити проводилися одночасно одними і тими ж прокторами, їх вартість в калькуляціях суттєво відрізняється, особливо для англомовних студентів у порівнянні з українськими.

Внаслідок зазначеного, лише за проведення іспитів «Крок 2 Загальна лікарська підготовка» та «Крок 2 Медична психологія» за 2015-2017 роки Центром необґрунтовано отримано кошти за послуги на суму 76,6 тис. гривень.

Крім того, планування кількості прокторів окремо у розрізі іспитів та категорії студентів не забезпечить правильного результату навіть у випадку їх проведення в різних аудиторіях, оскільки кількість студентів у навчальних закладах інколи значно нижча за норму їх співвідношення на одного проктора.

Наприклад, у 2017 році для проведення ліцензійного інтегрованого іспиту «Крок 2 Stomatology» було зареєстровано 279 англomовних студентів 12 вищих навчальних закладів. У випадку планування необхідної кількості прокторів з огляду на їх співвідношення 1/30, необхідно залучити 10 прокторів.

Однак, з огляду на те, що даний іспит англomовні студенти складають разом з україномовними, то додатково залучати прокторів для англomовних студентів взагалі немає потреби.

Також аудитом встановлено випадки недотримання Центром тестування пункту 7.5 Порядку проведення ліцензійних інтегрованих іспитів в частині відрядження прокторів до навчальних закладів, якими зареєстровано до складання менше 20 осіб, що призвело до необґрунтованих (зайвих) витрат.

Крім того, відповідно до актів проведення іспитів встановлено випадки недотримання пункту 7.4 Порядку проведення ліцензійних інтегрованих іспитів в частині розміщення в одній аудиторії не більше 100 студентів. Мають місце випадки, коли кількість осіб, які відповідно до списків були зареєстровані до складання іспиту в одній аудиторії, була більшою за половину кількості посадкових місць.

Причиною цих недоліків стала недостатня організаційна робота відділу логістики тестових іспитів Центру, та незабезпечення навчальними закладами необхідних умов (аудиторій) для проведення ліцензійних інтегрованих іспитів.

Аналізом витрат, пов'язаних з проведенням ліцензійних інтегрованих іспитів встановлено, що значні фінансові та людські ресурси Центру витрачаються на виготовлення тестових завдань, залучення прокторів та обробку результатів іспитів.

Крім того, обробка результатів тестових іспитів полягає в ручному скануванні заповнених студентами бланків відповідей для подальшої їх обробки в електронному вигляді. Такий процес є неефективним, морально застарілим та може містити ризики для недостовірної оцінки результатів іспитів.

Під час аудиту, Центр тестування направив до Директорату науки, інновацій, освіти та кадрів МОЗ лист від 28.09.2018 № 638 щодо можливості внесення змін до Порядку проведення ліцензійних інтегрованих іспитів по врегулюванню питання розміщення в аудиторіях більш ніж 100 осіб, та щодо можливості в окремих випадках проводити іспити в навчальних закладах, якими зареєстровано менш ніж 20 осіб.

*Завірені копії наказу Центру тестування від 20.09.2018 № 100 та листа від 28.09.2018 № 638 у додатку 8 до звіту.*

**Отже, неправильне планування доходів та витрат відбулося внаслідок відсутності нормативно-правового регулювання щодо порядку визначення вартості послуг, недосконалих Методик планування та через недостатній внутрішній контроль, що призвело до необґрунтованого завищення вартості послуг.**

## ***2.2 Незабезпечення Центром тестування контролю за зберіганням та використанням екзаменаційних матеріалів створює можливості для розголошення конфіденційної інформації щодо тестових завдань третім особам.***

Аудитом встановлено факти залучення до формування тестових матеріалів та проведення ліцензійних інтегрованих іспитів у навчальних закладах працівників цих навчальних закладів, що може свідчити про наявність ризику розголошення інформації щодо тестових завдань.

Так наприклад, аудитом встановлено, що в 2015 році на підставі наказів директора Центру тестування Булах І.Є. для проведення інтегрованих ліцензійних іспитів в Національному медичному університеті імені О.О. Богомольця залучалися Войтенко Л.П. Шило І.М. та Слухай Т.С., які на той час, відповідно до наданої вказаними особами інформації (анкети проктора), працювали викладачами в даному вищому навчальному закладі.

Крім того, відповідно до наказу директора Центру тестування Булах І.Є. від 26.08.2015 № 72, працівники НМУ Войтенко Л.П. та Слухай Т.С. були залучені до пакування екзаменаційних буклетів по ліцензійним іспитам, які проводилися у вересні 2015 року, та відповідно отримали доступ до інформації щодо тестових завдань ще до проведення ліцензованого іспиту.

Також умови, щодо нерозголошення конфіденційної інформації відсутні в угодах цивільно-правового характеру, які укладаються Центром зі сторонніми особами для надання послуг з експертизи тестових завдань, формування та пакування тестових матеріалів, тощо.

Проведеною під час аудиту інвентаризацією залишків невикористаних протягом 2015-2017 років екзаменаційних буклетів, які зберігаються в Центрі тестування встановлено факти їх лишків та нестач, що свідчить про незабезпечення Центром якісного контролю за зберіганням та використанням екзаменаційних буклетів.

Відповідно до протоколу інвентаризаційної комісії нестача буклетів виникла внаслідок неповернення до Центру тестування запасів буклетів по аудиторіях з вищих навчальних закладів.

Однак, через виявлені факти розбіжностей у актах передачі буклетів навчальним закладам, відсутність затвердженого в Центрі графіку документообороту та формальний підхід під час проведення щорічних інвентаризацій, визначити фактичні причини та час виникнення нестачі буклетів неможливо.

*Матеріали інвентаризації наведено в додатку 9 до звіту.*

З огляду на зазначене, виявлені факти нестачі екзаменаційних буклетів можуть свідчити про можливе розголошення конфіденційної інформації шляхом передачі буклетів третім особам перед складанням відповідних іспитів.

Аналіз актів приймання-передачі екзаменаційних буклетів до вищих навчальних закладів також засвідчив відсутність контролю за їх рухом, позаяк акти щодо передачі екзаменаційних буклетів до окремих навчальних закладів взагалі відсутні в Центрі тестування та мають місце випадки, коли в актах приймання-передачі екзаменаційних буклетів навчальним закладам кількість

переданих матеріалів не відповідає кількості осіб, які були зареєстрованими та фактично складала такий іспит.

Наприклад, в акті приймання-передачі від 28.03.2017 зазначено про передачу Вінницькому національному медичному університету імені М.І. Пирогова екзаменаційних буклетів для проведення ліцензійного інтегрованого іспиту Крок 3 «Загальна лікарська підготовка» в кількості 468 шт., тоді як для проведення вказаного іспиту вищим навчальним закладом було зареєстровано лише 426 осіб, та фактично іспит складала 420 осіб.

В акті приймання-передачі від 30.05.2017 зазначено про передачу Державному вищому навчальному закладу «Тернопільський державний медичний університет імені І.Я. Горбачевського МОЗ України» екзаменаційних буклетів для проведення ліцензійного інтегрованого іспиту Крок 2 «Стоматологія» в кількості 110 шт., тоді як для проведення вказаного іспиту вищим навчальним закладом було зареєстровано 121 особу та іспит складала 120 осіб.

*Детальна інформація щодо кількості переданих екзаменаційних буклетів та зареєстрованих осіб наведена в додатку 10 до звіту.*

Крім того, з урахуванням технічних особливостей сканеру бланків відповідей, їх заповнення студентами здійснюється простим олівцем. При цьому не усі навчальні заклади забезпечують виготовлення для себе копій заповнених студентами бланків відповідей, що створює ризик щодо впливу на результати іспитів.

**Отже, незабезпечення Центром тестування контролю за зберіганням і використанням екзаменаційних буклетів та існуючий процес проведення тестування створюють можливості для розголошення конфіденційної інформації щодо тестових завдань третім особам та впливу на результати іспитів.**

### ***2.3 Недостатній контроль за дотриманням законодавства щодо оплати праці призводить до незаконних (зайвих) витрат.***

Регулювання оплати праці, встановлення форми, системи, розмірів заробітної плати та інших видів трудових виплат визначено в Колективних договорах, укладених між адміністрацією та трудовим колективом, схвалених зборами трудового колективу Центру тестування, протокол від 30.10.2013 № 10 та протокол від 01.03.2017 № 7 (далі – Колективні договори). [35]

*Довідково. Відповідно до пунктів 3.1 Колективних договорів Центр тестування самостійно встановлює форму і систему оплати праці, норми праці розцінки, тарифну сітку, схему посадових окладів, умови запровадження та розміри надбавок, доплат, премій, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат, передбачених законодавством. Регулювання оплати праці працівників здійснюється, як договірне, самостійно на підставі Генеральної, Галузевої угод та Колективного договору, згідно зі статтею 8 Закону України «Про оплату праці».*

*Згідно пункту 3.2 Колективних договорів основна заробітна плата працівників Центру тестування встановлюється у вигляді посадових окладів, що визначені у штатному розписі. Посадові оклади розробляються на підставі законодавчо встановленого у державі мінімального розміру заробітної плати та тарифних коефіцієнтів, відповідно до статті 6 Закону України «Про оплату праці», статті 96 Кодексу законів про працю України.*



Згідно з штатними розписами станом на 01.01.2015, станом на 01.01.2016 та станом на 01.01.2017 структура Центру тестування складалася з адміністрації, бухгалтерії, відділу логістики тестових іспитів, відділу комп'ютерних технологій, відділу експертів та господарського відділу. Штатна чисельність становила 23 одиниці.

Відповідно до штатних розписів станом на 01.01.2018 та станом на 01.07.2018 структура Центру тестування складається з адміністрації, бухгалтерії, відділу логістики тестових іспитів, відділу комп'ютерних технологій, відділу експертів та господарського відділу. Штатна чисельність становить 29 одиниць.

Відповідно до табелів обліку використання робочого часу в Центрі тестування станом на 01.01.2015 працювали 22 особи (з яких 7 зовнішніх сумісників); станом на 01.01.2016 – 23 особи (з яких 7 зовнішніх сумісників); станом на 01.01.2017 – 25 осіб (з яких 5 зовнішніх сумісників); станом на 01.01.2018 – 27 осіб (з яких 6 зовнішніх сумісників) та станом на 01.07.2018 – 26 осіб (з яких 6 зовнішніх сумісників).

У період з 01.01.2015 по 01.07.2018 Центром тестування здійснено витрат на оплату праці на загальну суму 13 970 671,90 грн, у тому числі на оплату праці за укладеними Центром договорами цивільно-правового характеру на суму 2 544 875,91 грн (зокрема у 2015 році – 2 426 959,90 грн, у 2016 році – 3 226 995,73 грн, у 2017 році – 5 215 484,74 грн та у I півріччі 2018 року – 3 101 232,43 грн) та сплачено єдиний соціальний внесок на загальну суму 3 410 736,36 грн (у тому числі: у 2015 році – 907 329,05 грн, у 2016 році – 701 625,47 грн, у 2017 році – 1 128 267,11 грн та у I півріччі 2018 року – 673 514,73 грн).

У період з 01.01.2015 по 01.07.2018 у Центрі тестування працювало 11 зовнішніх сумісників, у тому числі 1 сумісник, основним місцем роботи якого був МОЗ України. З огляду на зазначене, під час аудиту направлено запити до основного місця роботи 6 зовнішніх сумісників про надання інформації про факти перебування їх на лікарняному та у відрядженні.

За результатами опрацювання отриманих відповідей з основного місця роботи зовнішніх сумісників та співставленням наказів, даних табелів обліку використання робочого часу, особових карток нарахування заробітної плати встановлено факти нарахування та виплати Центром двом зовнішнім сумісникам Волосовець Т.М. та П'ятницькому Ю.С. заробітної плати за час їх перебування у відрядженні за основним місцем роботи.

*Відповіді з основного місця роботи сумісників у додатку 11 до звіту.*

Зазначене призвело до зайвих витрат Центру на оплату праці експертів Волосовець Т.М. та П'ятницькому Ю.С. на загальну суму 35 665,35 гривні.

*Довідково. Відповідно до пункту 2 постанови Кабінету Міністрів України від 03 квітня 1993 року № 245 «Про роботу за сумісництвом працівників державних підприємств, установ і організацій», частини 1 статті 102-1 Кодексу законів про працю України виплата заробітної плати здійснюється за фактично відпрацьованим часом. [10, 1]*

*Перерахунки заробітної плати та відпускних сумісникам, запит про надання додаткової інформації та відповідь у додатку 12 до звіту.*

Відповідно до підпункту 2 пункту 1 Колективних договорів надбавка за особливий характер роботи встановлюється в граничному розмірі 50 відсотків посадового окладу. Дана надбавка встановлюється за складність, напруженість у роботі.

Однак працівникам Центру тестування, які працюють за сумісництвом, надбавки за особливий характер роботи нараховувалися на повний посадовий оклад, без урахування фактично відпрацьованого ними часу.

Зазначене призвело до нарахування та виплати надбавок у розмірі 100% від фактично нарахованих окладів, що перевищує граничний розмір, визначений Колективними договорами та наказами про встановлення надбавок.

Наприклад, зовнішньому суміснику П'ятницькому Ю.С., якого прийнято на 0,5 ставки експерта та встановлено надбавку у розмірі 50% посадового окладу, у квітні 2016 року нараховано оклад за фактично відпрацьований час у розмірі 2 273,70 грн та нараховано і виплачено надбавку у такому самому розмірі, що становить 100% від його посадового окладу.

Внаслідок нарахування надбавок з перевищенням їх граничного розміру, Центром тестування за період з 01.01.2015 по 01.07.2018 зайво здійснено витрат на оплату праці 8-ми сумісників на загальну суму 448 281,80 гривні.

*Перерахунки надбавки у додатку 13 до звіту.*

Крім цього, аудитом встановлено, що відповідно до пункту 4.2 Контракту керівника встановлено йому надбавок і доплат до посадового окладу, преміювання, надання матеріальної допомоги здійснюється за рішенням Уповноваженого органу управління.

Однак Центр тестування без відповідних погоджень Уповноваженого органу управління здійснив виплату премій керівнику за період з 01.01.2015 по 01.07.2018 на загальну суму 203 074,10 гривні.

*Інформація щодо отримання директором Центру винагород (премій) у додатку 14 до звіту.*

**Отже, внаслідок недотримання чинного законодавства та через неналежний внутрішній контроль, Центром тестування зайво здійснено витрат на оплату праці на загальну суму 687 021,25 гривні.**

***2.4 Прийняття неефективних управлінських рішень щодо залучення осіб на виконання робіт (надання послуг) за угодами цивільно-правового характеру призводить до додаткових витрат на оплату праці.***

Центром тестування для виконання окремих робіт (адміністрування сторінки Центру тестування в соціальних мережах Facebook та Twitter, пакування екзаменаційних матеріалів для ліцензійних іспитів, перевірка правильності розкладки буклетів, тощо) додатково залучалися особи, з якими укладалися угоди цивільно-правового характеру.

У період з 01.01.2015 по 01.07.2018 Центром тестування було укладено 152 такі угоди на загальну суму 1 310 130,91 грн, а саме: у 2015 році – 30 угод на суму 170 853,18 грн, у 2016 році – 47 угод на суму 259 533,26 грн, у 2017 році – 45 угод на суму 500 439,47 грн та у I півріччі 2018 року – 30 угод на суму 379 605,00 гривні.

Аналізом угод цивільно-правового характеру та актів прийому-здачі виконаних робіт за цими угодами встановлено факти залучення осіб для виконання робіт (надання послуг), які дублюють посадові обов'язки штатних працівників.

Наприклад, із Коломійцем Є.А. (який в цей час працював у Центрі на посаді програміста бази даних відділу комп'ютерних технологій) у березні 2017 року укладено угоду цивільно-правового характеру на суму 7000,00 грн, щодо виконання робіт з адміністрування сторінки Центру тестування в соціальних мережах Facebook та Twitter.

При цьому, посадовою інструкцією програміста бази даних відділу комп'ютерних технологій Центру тестування Коломійця Є.А. вже передбачено обов'язок ведення акаунтів Центру тестування у соціальних мережах, їх моніторинг та модерація. Контент-менеджмент новинних матеріалів Центру тестування.

Також, із Булахом Г.І. укладено 8 угод цивільно-правового характеру на загальну суму 150 190,00 грн, та із Слухай Т.С. укладено 6 угод на загальну суму 30 000,00 грн щодо виконання робіт із пакування екзаменаційних матеріалів для ліцензійних іспитів, своєчасного відправлення екзаменаційних буклетів до ВНЗ, вибіркової технічної перевірки буклетів (друк, нумерація, тощо), перевірки правильності розкладки буклетів.

При цьому, виконання зазначених робіт передбачено посадовими обов'язками працівників відділу логістики тестових іспитів Центру тестування, штатна та фактична чисельність якого становила 9 осіб.

Аналогічно, із фізичною особою П'ятницьким Ю.С. уклалися угоди цивільно-правового характеру на загальну суму 79 200,00 грн, щодо дослідження якості тестових завдань та їх змісту, тоді як виконання таких робіт передбачено посадовими обов'язками працівників відділу «Експерти».

Слід зазначити, що в угодах цивільно-правового характеру відсутні вимоги щодо наявності освіти та досвіду роботи залучених осіб, що ставить під сумнів їх кваліфікацію для якісного виконання роботи.

За період з 01.01.2015 по 01.07.2018 Центром для виконання робіт (надання послуг), виконання яких передбачено посадовими обов'язками штатних працівників, залучено 4 особи, на оплату праці яких здійснено витрат на загальну суму 266 390,00 гривні.

*Довідково. У штатному розписі Центру тестування у період, який підлягав аудиту було передбачено 3 посади (з 01.01.2015 по 31.10.2017) та 4 посади експертів (з 01.11.2017 по 01.07.2018), які у період фактично були зайняті.*

Крім того, проведеним аналізом розмірів оплати праці залучених осіб по договорам цивільно-правового характеру із розмірами посадових окладів штатних працівників, які виконували аналогічну роботу, встановлено, що Центром тестування в 2017-2018 роках уклалися, угоди цивільно-правового характеру із Булахом Г.І. щодо пакування екзаменаційних матеріалів для ліцензійних іспитів, своєчасного відправлення екзаменаційних буклетів до ВНЗ, вибіркової технічної перевірки буклетів (друк, нумерація, тощо), перевірки правильності розкладки буклетів, з щомісячної оплатою у розмірі 8000,00 грн, тоді як посадовий оклад фахівця відділу логістики тестових

іспитів, який виконує не лише роботу, передбачену цими угодами, у цей період становив 7 268,25 гривень.

**Отже, прийняття неефективних управлінських рішень щодо залучення сторонніх осіб для виконання робіт, які передбачені посадовими інструкціями штатних працівників, призвело до здійснення Центром тестування додаткових (зайвих) витрат на оплату праці на загальну суму 266 390,00 гривень.**

***2.5 Прийняття Центром тестування неефективних управлінських рішень під час організації і проведення міжнародних тестових іспитів та відсутність нормативно-правової бази щодо калькулювання їх вартості призвело до отримання Центром доходів в обсягах, що не відповідають фактично понесеним витратам***

На підставі листа МОЗ від 29.12.2016 № 01.6/20/34442 відповідно до наказу Центру від 26.04.2017 № 55 Центром тестування 12 травня 2017 року організовано проведення у 16 вищих медичних навчальних закладах України міжнародного порівняльного дослідження із використанням іспиту IFOM у паперовій формі.

Проведення Центром міжнародного іспиту IFOM у травні 2017 року забезпечено шляхом залучення 132 прокторів та 5 штатних працівників, на оплату послуг яких витрачено 150 168,42 грн з урахуванням сплати єдиного соціального внеску (у тому числі 69 784,00 грн виплачено прокторам за договорами цивільно-правового характеру та 80 384,42 грн витрачено на їх відрядження до вищих навчальних закладів).

Крім того, на доставку екзаменаційних матеріалів до місць проведення іспиту витрачено коштів на суму 4 007,00 гривні.

При цьому, договори з вищими навчальними закладами, іншими фізичними чи юридичними особами на відшкодування вартості понесених витрат на проведення іспиту IFOM не уклалися та відповідно компенсація фактично понесених Центром тестування витрат не здійснювалася.

*Довідково: відповідно до пункту 4 розділу VIII Статуту Центру тестування (нова редакція від 17.10.2016) фінансове забезпечення діяльності Центру тестування, як компенсація вартості отриманих державних послуг по встановленню відповідності якості підготовки фахівців у вищих навчальних закладах державним вимогам, здійснюється вищими навчальними закладами як покриття їх витрат на атестацію фахівців з доходів, отриманих ними за надані послуги, перелік яких визначений чинним законодавством, іншими особами, а також кошти органів і установ освіти, інших відомств і організацій, у тому числі іноземних, гранти. [34]*

З цього приводу директором Центру тестування Булах І.Є. надано інформацію, що навчальним закладам не виставлялися рахунки за надані послуги із проведення іспиту IFOM, оскільки МОЗ України зобов'язало Центр провести іспит, запевнивши, що оплата буде здійснена після його проведення.

*Інформація Центру тестування від 02.10.2018 № 643 у додатку 15 до звіту.*

Однак у наданих під час аудиту листах МОЗ України інформація щодо порядку взаєморозрахунків за надані послуги із проведення іспиту 12.05.2017 відсутня.

**Отже, аудитом встановлено, що внаслідок неефективних управлінських рішень Центром тестування не забезпечено відшкодування понесених витрат на проведення іспиту IFOM, що призвело до недоотримання доходів на загальну суму 154 175,42 гривні.**

Крім того, аудитом встановлено факти формування Центром тестування вартості наданих послуг із проведення міжнародних іспитів з використанням комп'ютерного тестування IFOM в необґрунтованих розмірах.

Центром тестування відповідно до листів МОЗ від 29.12.2016 № 01.6/20/34442 та від 29.09.2017 № 08.1-30/26002 на підставі договорів, укладених з Національною Радою медичних екзаменаторів (далі – NBME) від 16.05.2017 № 3F та від 04.12.2017 № 4F, організовано проведення в 2017 році іспиту з клінічної медицини «Міжнародні основи медицини» IFOM® CSE та міжнародного іспиту IFOM Clinical Sciences шляхом комп'ютерного тестування.

Слід зазначити, що нормативно-правові акти, які регулюють порядок визначення вартості послуг Центру тестування відсутні.

З метою покриття витрат, пов'язаних з організацією та проведенням зазначених іспитів, наказами директора Центру Булах І.Є. від 14.06.2017 № 81 та від 05.10.2017 № 114 затверджено калькуляції витрат на проведення іспиту з клінічної медицини «Міжнародні основи медицини» IFOM® CSE в розмірі 3 900,00 грн на одного студента та на проведення міжнародного іспиту IFOM Clinical Sciences у розмірі 5 361,00 грн на одного студента.

Відповідно до укладених Центром тестування договорів з фізичними особами, в червні-липні 2017 року 106 осіб склали іспит з клінічної медицини «Міжнародні основи медицини» IFOM® CSE та в грудні 2017 року 26 осіб склали міжнародний іспит IFOM Clinical Sciences.

При цьому, розрахунки з обґрунтування вартості вказаних послуг Центром тестування не склалися.

Крім того, аналізом калькуляцій встановлено факти включення витрат, покриття яких вже було здійснено навчальними закладами у формі оплати вартості проведення інтегрованих ліцензійних іспитів «Крок».

Так наприклад, до калькуляції витрат на проведення іспиту з клінічної медицини «Міжнародні основи медицини» IFOM® CSE включено витрати на:

апаратне та програмне забезпечення проведення веб-тестування IFOM у розмірі 272,32 грн;

підтримку комп'ютерного класу у розмірі 136,16 грн;

послуги сторонніх організацій у розмірі 423,11 грн;

оплату праці працівників ЦТ у розмірі 161,69 грн;

адміністративні витрати у розмірі 171,19 грн.

Аналогічно, до калькуляції витрат на проведення міжнародного іспиту IFOM Clinical Sciences включено витрати на:

забезпечення комп'ютерного формату тестування у розмірі 525,68 грн;

послуги сторонніх організацій у розмірі 141,50 грн;

оплату праці працівників ЦТ у розмірі 227,01 грн;

адміністративні витрати у розмірі 750,65 грн.

*Копії калькуляцій у додатку 16 до звіту.*

При цьому, вказані витрати Центру тестування в повному обсязі були враховані у калькуляціях витрат на проведення інтегрованих ліцензійних іспитів «Крок» на 2017 рік, покриття яких здійснено навчальними закладами.

Слід зазначити, що під час формування вартості послуг із проведення іспитів IFOM перерахунок вартості послуг на проведення інтегрованих ліцензійних іспитів «Крок» у зв'язку зі зміною фактичної кількості студентів чи витрат не проводився.

Крім цього, аналізом даних бухгалтерського обліку Центру за 2017 рік встановлено, що додаткових витрат на організацію та проведення зазначених іспитів (крім витрат на залучення прокторів, забезпечення охорони та оплати послуг NBME, які також додатково передбачено калькуляціями) фактично здійснено не було.

**Таким чином, внаслідок відсутності в Центрі тестування внутрішнього контролю за правильністю формування вартості послуг (у тому числі із проведення міжнародних іспитів IFOM), додатково отримано у 2017 році кошти від 132 осіб на загальну суму 199 439,22 грн ((106 осіб x 1397,36 грн) + (26 осіб x 1973,81 грн)).**

**3. Відсутність внутрішнього контролю за виконанням умов договорів і станом розрахункової дисципліни та неефективність прийнятих управлінських рішень щодо використання в процесі господарювання матеріальних та фінансових ресурсів, що призводить до зайвих (необґрунтованих) витрат Центру тестування, а також недоотримання Центром надходжень**

**3.1 Прийняття неефективних управлінських рішень щодо безоплатного проведення ліцензійних інтегрованих іспитів у Національному медичному університеті імені О.О. Богомольця призвело до здійснення витрат Центру тестування, які не були відшкодовані**

Аудитом встановлено, що у період з 01.01.2015 по 31.12.2017 рахунки за надані НМУ послуги з проведення ліцензійних інтегрованих іспитів не виставлялися та відповідно кошти не отримувалися.

Відповідно до інформації, наданої директором Центру тестування Булах І.Є., листів та судових рішень, проведення іспитів для студентів НМУ до 2017 року здійснювалося на безоплатній основі на підставі угоди про співпрацю від 18.01.2013 № 1.

*Копія угоди про співпрацю у додатку 17 до звіту.*

Угода про співпрацю від 18.01.2013 № 1 укладена з боку Центру в особі директора Булах І.Є. та з боку НМУ в особі ректора Москаленка В.Ф.

*Довідково.* Предметом угоди є: взаємні обов'язки сторін щодо спільної організації, удосконалення навчального процесу на додипломному та післядипломному етапах підготовки фахівців з напрямів «медицина», «фармація», ефективного використання матеріальних, кадрових, фінансових ресурсів, наукового потенціалу, які спрямовані на покращення якості підготовки спеціалістів;

*робота по функціонуванню Центру, робота комітетів фахових експертиз, як складові професійних викладачів складу ВНЗ I-IV рівнів акредитації та підвищенню кваліфікації здійснюється на площах 100 кв. м. НМУ (м. Київ, вулиця Пушкінська, 22), згідно наказу МОЗ України від 03.05.1999 № 105.*

Обов'язки НМУ відповідно до пункту 2.1 угоди:

*створити належні умови для проведення спільної діяльності, зазначеної в п. 1.1 даної угоди, спільно з фахівцями НМУ;*

*брати участь та залучати висококваліфікованих фахівців з числа науково-педагогічних співробітників для проведення фахової експертизи з метою поповнення бази тестових завдань на безоплатній основі;*

*надавати на безоплатній основі аудиторії для проведення тестових екзаменів ліцензійних іспитів, та їх перекладання.*

Обов'язки Центру тестування відповідно до п. 2.2 угоди:

*поширювати у навчальний процес сучасні форми і методи педагогічного оцінювання, що базуються на досягненнях медичної науки і практики охорони здоров'я. Забезпечувати науково-педагогічних співробітників та студентів НМУ матеріалам для підготовки та проведення тестування;*

*брати участь в організації та проведенні семінарів, науково-практичних конференцій, експертних комісій, тощо;*

*дотримуватись правил внутрішнього розпорядку НМУ.*

У грудні 2016 року НМУ звернувся з позовом до господарського суду міста Києва про визнання угоди про співпрацю від 18.01.2013 №1 удаваним правомочним та визнання її недійсною.

В лютому 2017 року, НМУ змінив предмет позову та просив суд зобов'язати Центр тестування усунути перешкоди у користуванні нежитловими приміщеннями фармацевтичного корпусу, розташованого по вул. Пушкінській, 22 в м. Києві шляхом виселення Центру, а також просив суд стягнути з Центру тестування суму витрат за комунальні послуги у розмірі 62 439,05 гривні.

Рішенням господарського суду міста Києва від 01.03.2017 по справі № 910/23284/16 Центр тестування зобов'язано виселитися з приміщень НМУ та стягнуто з Центру збитки у вигляді витрат на комунальні послуги в розмірі 62 439,05 гривні.

На виконання рішення суду Центр тестування звільнив приміщення по вул. Пушкінській, 22 в м. Києві та з 10.03.2017 неодноразово звертався до НМУ з вимогою укласти договори на відшкодування витрат з проведення ліцензійних інтегрованих іспитів.

Незважаючи на неодноразові звернення Центру тестування до НМУ та МОЗ, договори на відшкодування витрат з проведення ліцензійних інтегрованих іспитів в 2017 році укладені не були.

Водночас дослідженням умов угоди про співпрацю від 18.01.2013 № 1 встановлено, що вказана угода не передбачала обов'язку для Центру тестування щодо проведення ліцензійних інтегрованих іспитів для студентів НМУ на безоплатній основі.

При цьому, аналізом наданих для аудиту розрахунків до калькуляцій вартості послуг із проведення ліцензійних інтегрованих іспитів на 2015-2017 роки встановлено, що покриття загальновиробничих та адміністративних витрат Центру тестування було передбачене за рахунок інших навчальних закладів. Однак, прямі витрати на друк екзаменаційних

буклетів, виготовлення бланків відповідей, МШП (олівці), поштові витрати та витрати на залучення прокторів, які понесені під час організації та проведенні іспитів в НМУ, не відшкодовувалися.

*Детальна інформація щодо суми недоотриманих коштів від НМУ за 2015-2017 роки за проведені іспити у додатку 18 до звіту.*

**Отже, внаслідок прийняття неефективних управлінських рішень, Центром тестування за період з 01.01.2015 по 31.12.2017 понесено витрати на проведення ліцензійних інтегрованих іспитів в НМУ на загальну суму 824 314,40 грн (у тому числі: у 2015 році – 251 393,95 грн, у 2016 році – 280 268,84 грн, у 2017 році – 292 651,81 грн), які компенсовані не були.**

### ***3.2 Відсутність внутрішнього контролю за виконанням умов договорів в частині визначення фактичних обсягів наданих послуг призводить до недоотримання Центром надходжень***

Аналізом нарахування навчальним закладам плати за проведені ліцензійні інтегровані іспити встановлено факти виставлення рахунків за надані послуги в обсягах, які не відповідають фактичним.

Так аудитом встановлено, що планування вартості послуг Центру тестування, друк та формування екзаменаційних матеріалів, залучення прокторів здійснюються Центром з огляду на кількість осіб, які зареєстровані вищими навчальними для проведення відповідних іспитів.

Відповідно до пункту 4.1 Порядків проведення ліцензійних інтегрованих іспитів, затверджених директором Центру Булах І.Є. та погоджених заступником Міністра охорони здоров'я України Толстановим О. від 29.04.2013 та заступником Міністра охорони здоров'я України Лінчевським О. від 12.04.2017 реєстрація студентів (інтернів) здійснюється Центром тестування за поданням ВНЗ. Реєстрація студентів (інтернів) починається за три місяці до початку іспиту і закінчується не пізніше ніж за два тижні (з 12.04.2017 – за чотири тижні) до початку проведення іспиту.

Зазначена норма Порядків є обґрунтованою та викликана тим, що враховуючи значну кількість студентів, друк екзаменаційних буклетів та залучення прокторів для іспитів Центром тестування розпочинається не пізніше ніж за два місяці до початку іспиту.

Тому, у разі подання навчальними закладами інформації про зняття частини студентів з реєстрації безпосередньо перед початком іспиту, фактичні витрати Центру тестування зокрема, на друк буклетів та на залучення прокторів не зменшаться.

Так само фактичні витрати Центру тестування будуть незмінними і у випадку, якщо частина (або всі) зареєстрованих студентів з будь-яких причин не з'явиться на іспит.

Аналізом актів приймання-передачі наданих послуг встановлено, що нарахування плати за проведені ліцензійні інтегровані іспити Центром тестування здійснюється виходячи із зареєстрованої кількості студентів (інтернів).



Однак, співставленням даних актів приймання-передачі наданих послуг, з актами проведення іспитів та замовленнями навчальних закладів на реєстрацію студентів і базою даних Центру тестування щодо проведених іспитів встановлено розбіжності у кількості осіб, за яких здійснено оплату.

Наприклад, відповідно до акта приймання-передачі наданих послуг від 22.08.2017 Центром тестування виставлено плату Львівському державному медичному університету імені Данила Галицького (далі – ЛНМУ) за проведення ліцензійного інтегрованого іспиту «Крок 1 Medicine (Перше перескладання)» за 18 студентів.

При цьому відповідно до акта проведення іспиту від 22.08.2017 та бази даних Центру тестування до вказаного іспиту ЛНМУ було зареєстровано та його фактично складала 32 студенти.

*Інформація щодо недоотриманих коштів від ВНЗ у додатку 10 до звіту.*

**Отже, внаслідок допущених розбіжностей Центром недоотримано надходжень від вищих навчальних закладів на загальну суму 544 037,16 грн, у тому числі в 2015 році на суму 108 856,02 грн, в 2016 році – 81 178,20 грн, в 2017 році – 226 543,02 грн та за 6 місяців 2018 року – 127 459,92 гривні.**

***3.3 Неефективність прийнятих управлінських рішень щодо визначення обсягів друку екзаменаційних буклетів призводить до зайвих (необґрунтованих) витрат Центру тестування***

Тестові завдання для інтегрованих ліцензійних іспитів формуються у вигляді екзаменаційних буклетів, які розробляються Центром тестування окремо для кожного іспиту та можуть бути використані лише один раз.

Екзаменаційні буклети для проведення інтегрованих ліцензійних іспитів «Крок 1», «Крок 2» та «Крок 3» призначені для індивідуального використання студентами (інтернами) із розрахунку 1 екзаменаційний буклет на одну особу.

Друк екзаменаційних буклетів у період з 01.01.2015 по 01.07.2018 здійснювався як власними силами Центру тестування, так і шляхом залучення сторонніх юридичних осіб.

Обсяг тиражу екзаменаційних буклетів визначається Центром тестування на підставі інформації, поданої завідувачем відділу логістики тестових іспитів Конопольської Л.В. та затверджується відповідними наказами директора Центру тестування Булах І.Є.

**Проведеним порівнянням кількості надрукованих екзаменаційних буклетів для ліцензійних інтегрованих іспитів «Крок 1», «Крок 2» та «Крок 3» з кількістю осіб, які були зареєстровані для проведення цих іспитів встановлено факти друку буклетів в обсягах, що значно перевищували фактичну потребу.**

Наприклад, у 2016 році для проведення ліцензійного інтегрованого іспиту «Крок 3 Загальна лікарська підготовка» було надруковано 5 256 буклетів, тоді як на цей іспит навчальними закладами зареєстровано лише 4 740 осіб, внаслідок чого зайво надруковано 516 буклетів на суму 2 712,00 грн з ПДВ.

Аналогічно в 2017 році для проведення ліцензійного інтегрованого іспиту «Крок 1 Загальна лікарська підготовка» було надруковано 8 334 буклети українською мовою, тоді як на цей іспит навчальними закладами зареєстровано лише 7 918 українських студентів, внаслідок чого зайво надруковано 416 буклетів на суму 6 839,04 грн з ПДВ.

При цьому, всі зайво надруковані буклети зберігаються в приміщенні Центру тестування та не можуть бути використані для проведення інших іспитів.

Як наслідок, зайві витрати на друк таких буклетів в бухгалтерському обліку Центру відображаються в складі адміністративних витрат поточного року та при плануванні вартості послуг на наступний рік включаються до складу собівартості наданих послуг, що зумовлює збільшення вартості послуг.

**Всього у періоді з 01.01.2015 по 01.07.2018 Центром надруковано екзаменаційні буклети, кількість яких на 8 832 одиниць перевищує потребу, що призвело до додаткових (зайвих) витрат на загальну суму 144 101,65 грн з ПДВ, у тому числі: у 2015 році – 3 262 буклети на суму 36 013,54 грн, у 2016 році – 1 439 буклетів на суму 47 757,16 грн, у 2017 році – 2 338 буклетів на суму 26 921,51 грн та за 6 місяців 2018 року – 1 793 буклети на суму 33 409,45 гривні.**

*Інформація щодо кількості зайво надрукованих буклетів у додатку 19 до звіту.*

Під час аудиту, з метою часткового врегулювання виявлених недоліків директором Центру тестування видано наказ від 20.09.2018 № 100, яким затверджено норму друку запасу екзаменаційних буклетів у розрахунку 2% від кількості зареєстрованих вітчизняних студентів та 1% від кількості зареєстрованих іноземних студентів.

**Отже, внаслідок прийняття Центром тестування неефективних управлінських рішень щодо визначення тиражу екзаменаційних буклетів в обсягах, які перевищують фактичну потребу, проводяться зайві витрати державних коштів, включення яких до собівартості послуг, зумовлює збільшення вартості наданих послуг в наступних роках.**

### ***3.4 Неналежний стан організації ведення претензійно-позовної роботи та не дотримання законодавства щодо обліку та списання заборгованості призводить до втрати активів Центру тестування***

Відповідно до даних бухгалтерського обліку Центру тестування станом на 01.01.2015 обліковувалася поточна дебіторська заборгованість на загальну суму 808 147,62 гривні. Питома вага дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги (дебіторська заборгованість, яка виникла за навчальними закладами за послуги з встановлення якості підготовки студентів та інтернів) становила 74,3% від загального обсягу дебіторської заборгованості або 600 098,19 грн, іншої поточної дебіторської заборгованості – 13,9% або 112 429,8 грн, дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом – 11,9% або 95 619,63 гривні.

Станом на 01.01.2016 обліковувалася дебіторська заборгованість на загальну суму 389 266,35 гривні. Питома вага дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги (дебіторська заборгованість, яка виникла за навчальними закладами за послуги з встановлення якості підготовки студентів

та інтернів) становила 83,8% від загального обсягу дебіторської заборгованості або 325 535,19 грн, із якої з терміном виникнення більше одного року на суму 324 213,00 грн, іншої поточної дебіторської заборгованості – 13,1% або 51 992,41 грн, дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом – 3,1% або 11 738,75 гривні.

Станом на 01.01.2017 обліковувалася дебіторська заборгованість на загальну суму 678 442,17 гривні. Питома вага дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги (дебіторська заборгованість, яка виникла за навчальними закладами за послуги з встановлення якості підготовки студентів та інтернів) становила 48,8% від загального обсягу дебіторської заборгованості або 330 534,39 грн, із якої з терміном виникнення більше одного року на суму 324 213,00 грн, іншої поточної дебіторської заборгованості – 13,6% або 92 658,75 грн, дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом – 37,6% або 255 249,03 гривні.

Станом на 01.01.2018 обліковувалася дебіторська заборгованість на загальну суму 580 790,54 гривні. Питома вага дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги (дебіторська заборгованість, яка виникла за навчальними закладами за послуги з встановлення якості підготовки студентів та інтернів) становила 20,6% від загального обсягу дебіторської заборгованості або 119 901,53 грн, іншої поточної дебіторської заборгованості – 39,0% або 226 849,95 грн, дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом – 40,2% або 234 039,06 гривні.

Станом на 01.07.2018 обліковувалася дебіторська заборгованість на загальну суму 2 705 289,73 гривні. Питома вага дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги (дебіторська заборгованість, яка виникла за навчальними закладами за послуги з встановлення якості підготовки студентів та інтернів) становила 93,3% від загального обсягу дебіторської заборгованості або 2 522 776,46 грн, іншої поточної дебіторської заборгованості – 6,7% або 182 513,27 гривні.

Відповідно до наказу директора Центру тестування Булах І.Є. «Про списання заборгованості» від 16.11.2017 № 132/1 та даних реєстрів бухгалтерського обліку по рахунках № 3611 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» та № 841 «Адміністративні витрати» у листопаді 2017 року Центром тестування списано на витрати довгострокову дебіторську заборгованість на загальну суму 324 213,00 грн, термін позовної давності по якій минув.

Аналізом укладених Центром тестування договорів, актів приймання-передачі наданих послуг та документів, що підтверджують їх оплату встановлено, що зазначена дебіторська заборгованість виникла у червні 2013 року на загальну суму 13 751,40 грн, у грудні 2013 року – 1 008,00 грн, у березні 2014 року – 38 029,62 грн, у травні 2014 року – 225 205,98 грн та червні 2014 року – 46 218,00 грн за навчальними закладами, які на момент її виникнення знаходилися на території Автономної Республіки Крим та Донецької і Луганської областей України.

*Інформація щодо дебіторської заборгованості, термін позовної давності*

по якій минув, у розрізі боржників та дати виникнення у додатку 20 до звіту.

*Довідково.* Відповідно до умов договорів про встановлення відповідності якості підготовки фахівців, умови яких є типовими, розрахунки за виконані Центром тестування (Виконавцем) послуги, навчальний заклад (Замовник) здійснює на підставі актів приймання-передачі наданих послуг і рахунків фактур, які Виконавець надає Замовнику після проведення тестового екзамену з урахуванням загальної суми підготовки та проведення екзамену на одного студента та кількості студентів, які до початку екзамену зареєстровані Замовником, як такі, що складатимуть тестовий екзамен.

Акт приймання-передачі наданих послуг є первинним обліковим документом, який підтверджує прийняття Замовником послуг виконаних по даному Договору Виконавцем.

Акти приймання-передачі наданих послуг можуть бути підписані, за згодою Сторін, при виконанні Виконавцем частини послуг, передбачених даним Договором.

Після підписання акта приймання-передачі наданих послуг, Замовник на протязі десяти банківських днів має сплатити рахунок-фактуру шляхом перерахування вказаної в ньому суми на банківський рахунок Виконавця.

Згідно з розділом VI Договору Замовник зобов'язаний своєчасно і в повному обсязі оплатити суму наданих послуг згідно рахунку фактури, який створюється на підставі «Замовлення на реєстрацію студентів на ліцензійний іспит», що надійшло до Виконавця протягом 15 календарних днів з моменту виконання наданих послуг згідно акта виконаних робіт. Прийняти по акту послугу, виконану Виконавцем.

У разі невиконання або неналежного виконання своїх зобов'язань Сторони несуть відповідальність, передбачену законами та цим Договором.

За порушення строків виконання зобов'язання стягується пеня у розмірі 0,1 відсотка вартості товарів (робіт, послуг), з яких допущено прострочення виконання за кожен день прострочення, а за прострочення понад 30 днів додатково стягується штраф у розмірі семи відсотків вказаної вартості.

Відповідно до розділу VIII Договору Сторони звільняються від відповідальності за невиконання або неналежне виконання зобов'язань за цим Договором у разі виникнення обставин непереборної сили, які не існували під час укладання Договору та виникли поза волею Сторін (аварія, катастрофа, стихійне лихо, епідемія, війна тощо).

Сторона, що не може виконувати зобов'язання за цим Договором унаслідок дії обставин непереборної сили, повинна не пізніше ніж протягом 3 (трьох) днів з моменту їх виникнення повідомити про це іншу сторону у письмовій формі.

Доказом виникнення обставин непереборної сили та строку їх дії є відповідні документи, які видаються уповноваженими органами, такими як МНС України і т.п.

У разі коли строк дії обставин непереборної сили продовжується більше ніж 30 (тридцять) днів, кожна із Сторін в установленому порядку має право розірвати цей Договір.

Згідно з пунктом 10.3 розділу X закінчення строку Договору не звільняє Сторони від відповідальності за його порушення, яке мало місце під час дії договору.

Відповідно до актів приймання-передачі наданих послуг Центром тестування надано послуг на загальну суму 324 213,00 грн. Однак замовники не дотрималися пункту 4.5 розділу IV та пункту 6.1.1 розділу VI укладених з ними договорів та не виконали свої зобов'язання в частині своєчасної їх оплати.

*Довідково.* Відповідно до ст. 1 Закону України «Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України» тимчасово окупована територія України (далі – тимчасово окупована територія) є невід'ємною частиною території України, на яку поширюється дія Конституції та законів України. Датою початку тимчасової окупації є 20 лютого 2014 року.

Згідно зі статтею 3 цього Закону тимчасово окупованою територією визначається сухопутна територія Автономної Республіки Крим та міста Севастополя, внутрішні води України цих територій. [6]

*Крім цього, відповідно до Розпорядження Кабінету Міністрів України від 07.11.2014 р. № 1085-р «Про затвердження переліку населених пунктів, на території яких органи державної влади тимчасово не здійснюють свої повноваження, та переліку населених пунктів, що розташовані на лінії зіткнення» м. Донецьк, м. Горлівка, м. Макіївка, м. Торез Донецької області та м. Луганськ, м. Антрацит, м. Первомайськ, м. Свердловськ, м. Стаханов Луганської області віднесені до переліку населених пунктів, на території яких органи державної влади тимчасово не здійснюють або здійснюють не в повному обсязі свої повноваження.[18]*

При цьому з часу виникнення заборгованості до моменту тимчасової окупації та затвердження переліку населених пунктів, на території яких органи державної влади тимчасово не здійснюють свої повноваження (далі – Непідконтрольна територія), претензійно-позовна робота щодо стягнення з навчальних закладів дебіторської заборгованості Центром тестування не здійснювалася.

Слід зазначити, що у штатному розписі Центру тестування посада юриста не передбачена, у зв'язку з цим Центром укладалися договори про надання юридичних послуг з Адвокатським Об'єднанням «Київська міська агенція незалежних адвокатів «Юстем». За період з 01.01.2015 по 01.07.2018 Центром здійснено витрат на оплату юридичних послуг на загальну суму 384 000,00 гривні.

Дослідженням укладених договорів та актів приймання-передачі наданих послуг встановлено, що дебіторська заборгованість за навчальними закладами, які перебувають на Непідконтрольній території, становила 110 396,58 гривні.

Таким чином через невжиття заходів (не проведення претензійно-позовної роботи) щодо стягнення з навчальних закладів дебіторської заборгованості та через дію обставин непереборної сили Центр тестування втратив боржників у зобов'язаннях і як наслідок свої активи на загальну суму 110 396,58 гривні.

Відповідно до інформації щодо причин не проведення претензійно-позовної роботи Центром тестування повідомлено наступне.

*«Дебіторська заборгованість за проведення ліцензійних тестових іспитів в сумі 110 396,58 грн виникла в результаті обставин непереборної сили, що мало наслідком відсутність компенсації вартості наданих послуг у таких навчальних закладах: Антрацитівське обласне медичне училище – 3 517,80 грн, Горлівський медичний коледж – 12 536,16 грн, ДУ «Кримський державний медичний університет ім. С.І. Георгієвського» – 50 755,86 грн, Донецький базовий медичний коледж – 9 469,56 грн, КР ВНЗ «Ялтинський медичний коледж» – 1 008,00 грн, КЗ «Макіївське медичне училище» – 11 400,84 грн, Луганське обласне медичне училище – 3 134,04 грн, Первомайське обласне медичне училище Луганської області – 4 924,92 грн, Свердловське обласне медичне училище – 7 381,32 грн, Стахановське обласне медичне училище – 1 790,88 грн, Торезьке медичне училище – 4 477,20 грн.*

Починаючи з 27.03.2014 УДППЗ «Укрпошта» припинила прийом та доставку поштових відправлень в напрямку півострова Крим та у напрямку Донецької та Луганської областей відповідно до Указу Президента України від 14.11.2014 № 825/2014 про введення в дію рішення РНБО «Про невідкладні заходи щодо стабілізації соціально-економічної ситуації в Донецькій та Луганській областях», а також розпорядження Кабінету Міністрів України від 07.11.2014 № 1085-р «Про затвердження переліку населених пунктів, на території яких органи державної влади тимчасово не здійснюють або здійснюють не в повному обсязі свої повноваження», таким чином, проведення претензійно-позовної роботи з вище зазначеними

закладами вищої освіти є неможливим.

Крім того, відповідно до абзацу четвертого ст. 2 Закону України «Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції» на виконання тимчасово переміщеними вищими навчальними закладами, тимчасово переміщеними науковими установами кредитних та інших договірних зобов'язань (крім договорів про надання освітніх послуг), які виникли до переміщення на підконтрольну українській владі територію у зв'язку із проведенням антитерористичної операції, запроваджується мораторій на період проведення антитерористичної операції.

Отже стягнути зазначену заборгованість неможливо, а вжиття будь-яких претензійних заходів об'єктивно не може призвести до будь-яких результатів».

Запит про надання інформації від 03.10.2018 та відповідь Центру тестування від 04.10.2018 № 651 у додатку 21 до звіту.

Водночас, Донецький національний медичний університет імені М. Горького (код ЄДРПОУ 02010698, Україна, 83003, місто Донецьк, проспект Ілліча, 16), за яким у травні 2014 року виникла заборгованість на загальну суму 96 561,06 грн, переміщений на територію, підконтрольну органам державної влади, та здійснює свою діяльність за адресою: 84331, місто Краматорськ, бульвар Машинобудівників, 39.

Аналогічно державний заклад «Луганський державний медичний університет» (код ЄДРПОУ 02010675, Україна, 91045, м. Луганськ, квартал 50-річчя оборони Луганська, 1г), за яким у березні та травні 2014 року виникла заборгованість на загальну 117 255,36 грн, переміщений на територію, підконтрольну органам державної влади, та здійснює свою діяльність за адресою: 93012, місто Рубіжне, вул. Будівельників, 32.

Під час аудиту до державного закладу «Луганський державний медичний університет» та Донецького національного медичного університету імені М. Горького направлено запити про надання інформації щодо обсягу наданих Центром тестування послуг та наявності заборгованості.

Відповідно до отриманої інформації від державного закладу «Луганський державний медичний університет» внаслідок бойових дій у 2014 році, університет змінив юридичну адресу та був переміщений на територію підконтрольну Україні, але всі документи та майно залишилося на непідконтрольній території, тому визнати або заперечити наявність заборгованості в сумі 117 255,36 грн не має можливості. Інформація від Донецького національного медичного університету імені М. Горького не надійшла.

Запити Держаудитслужби та відповідь від державного закладу «Луганський державний медичний університет» у додатку 22 до звіту.

Довідково. Відповідно до статті 2 Закону України «Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції» від 02 вересня 2014 року №1669-VII на виконання тимчасово переміщеними вищими навчальними закладами, тимчасово переміщеними науковими установами кредитних та інших договірних зобов'язань (крім договорів про надання освітніх послуг), які виникли до переміщення на підконтрольну українській владі територію у зв'язку із проведенням антитерористичної операції, запроваджується мораторій на період проведення антитерористичної операції.

На час проведення антитерористичної операції забороняється нарахування пені та/або штрафів на основну суму заборгованості тимчасово переміщених вищих навчальних закладів, тимчасово переміщених наукових установ із зобов'язань за кредитними та іншими

договорами (крім договорів про надання освітніх послуг), що не припинилися, з дня опублікування наказу про зміну їх місцезнаходження центральним органом виконавчої влади у сфері освіти і науки.[8]

З огляду на зазначене, Центром тестування не дотримано статтю 2 Закону України «Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції» та списано на витрати дебіторську заборгованість, яка виникла за тимчасово переміщеними вищими навчальними закладами та на виконання зобов'язань яких запроваджено мораторій, що призвело до втрати активів на загальну суму 213 816,42 гривні.

Під час аудиту Центром тестування відновлено в бухгалтерському обліку дебіторську заборгованість на суму 213 816,42 грн, яка виникла за тимчасово переміщеними вищими навчальними закладами, на виконання зобов'язань яких запроваджено мораторій.

*Бухгалтерські довідки у додатку 23 до звіту.*

**Отже неприйняття управлінських рішень щодо своєчасного проведення претензійно-позовної роботи та не дотримання Центром законодавства в частині обліку та списання дебіторської заборгованості призвело до втрати активів Центру на загальну суму 324 213,00 гривні.**

### ***3.5 Здійснення витрат на проведення ремонтних робіт без залучення кваліфікованих осіб призводить до порушень законодавства в сфері будівництва***

Аудитом встановлено, що Центром тестування з товариством з обмеженою відповідальністю «АБІР» укладено договори будівельного підряду від 20.01.2017 № 20/01-17 на суму 134 766,80 грн, від 20.01.2017 № 20-1/01-17 на суму 334 629,89 грн та від 27.01.2017 № 27/01-17 на суму 184 396,86 гривні.

Предметом укладених договорів є виконання робіт із ремонту приміщень Центру тестування, які розташовані за адресою м. Київ, вул. Ярославська, 41.

Відповідно до актів приймання-передачі виконаної роботи передбачені договорами ремонтні роботи ТОВ «АБІР» виконано в лютому-квітні 2017 року в повному обсязі.

За виконані роботи Центр тестування перерахував ТОВ «АБІР» кошти в повному обсязі на загальну суму 653 793,55 гривні.

*Копії договорів та актів виконаних робіт у додатку 24 до звіту.*

Станом на 01.07.2018 за даними бухгалтерського обліку заборгованість за виконані ТОВ «АБІР» роботи відсутня.

Слід зазначити, що в Центрі тестування відсутні працівники, які мають будівельну освіту, чи досвід роботи в сфері будівництва.

Під час приймання будівельних робіт та здійснення взаєморозрахунків за виконані роботи, сторонні фізичні чи юридичні особи не залучалися.

В бухгалтерському обліку Центру витрати із ремонту приміщень відображено за дебетом рахунку 103 «Будинки та споруди», як окремий об'єкт основних засобів, а не віднесено на збільшення первісної вартості приміщення, чим не дотримано вимоги пунктів 4, 14 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затвердженого наказом

Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 (далі – П(С)БО № 7), зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 18.05.2000 за № 288/4509.[22]

*Довідково. відповідно до П(С)БО № 7 об'єкт основних засобів - це: закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством/установою.*

*Первісна вартість - історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.*

*Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта. Залишкова вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів.*

*Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту тощо) та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат.*

**Недотримання порядку відображення у бухгалтерському обліку Центру тестування витрат на проведення ремонту приміщення відбулося внаслідок відсутності належного внутрішнього контролю за станом його ведення.**

Крім цього, Центром при визначенні вартості робіт не дотримано вимоги пунктів 4.1, 4.3, 6.4.2 Правил визначення вартості будівництва, (ДСТУ Б.Д.1.1-1:2013), затверджених наказом Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України від 05 липня 2013 року № 293 (далі - ДСТУ Б.Д.1.1-1:2013). [28]

*Довідково. Відповідно до пункту 1.2 ДСТУ Б.Д.1.1-1:2013 стандарт носить обов'язковий характер при визначенні вартості будівництва об'єктів, що споруджуються за рахунок бюджетних коштів, коштів державних і комунальних підприємств, установ та організацій, а також кредитів, наданих під державні гарантії.*

*Згідно з пунктом 1.1 ДСТУ Б.Д.1.1-1:2013 будівництво - нове будівництво, реконструкція, капітальний ремонт та технічне переоснащення будинків, будівель і споруд будь-якого призначення, їх комплексів, лінійних об'єктів інженерно-транспортної інфраструктури, а також реставрації пам'яток архітектури та містобудування.*

*Відповідно до пунктів 4.1, 4.2 ДСТУ Б.Д.1.1-1:2013 Система ціноутворення в будівництві базується на нормативно-розрахункових показниках і поточних цінах трудових та матеріально-технічних ресурсів.*

*Нормативними показниками є ресурсні елементні кошторисні норми. На підставі цих норм і поточних цін на трудові та матеріально-технічні ресурси визначаються прямі витрати у вартості будівництва.*

*Ресурсні елементні кошторисні норми призначені для визначення кількості ресурсів, необхідних для виконання різних видів будівельних робіт, робіт з монтажу устаткування, ремонтно-будівельних, реставраційно-відновлювальних і пусконаладжувальних робіт, для визначення прямих витрат у вартості будівництва.*



Згідно з пунктом 6.4.2 ДСТУ Б.Д.1.1-1:2013 при визначенні вартості виконаних обсягів робіт і проведенні взаєморозрахунків за виконані роботи по об'єктах будівництва, зведення яких здійснюється за рахунок державних коштів, застосовуються примірні форми первинних облікових документів «Акт приймання виконаних будівельних робіт» (примірна форма № КБ-2в) і «Довідка про вартість виконаних будівельних робіт та витрати» (примірна форма № КБ-3), які наведено у додатку до стандарту.

При цьому вартість будівельно-монтажних робіт за договорами від 20.01.2017 № 20/01-17, № 20-1/01-17 та від 27.01.2017 № 27/01-17 визначена без застосування ресурсних елементних кошторисних норм, а взаєморозрахунки за виконані роботи проведені без застосування примірної форми «Акт приймання виконаних будівельних робіт» № КБ-2в.

Крім того, статтею 31 Закону України від 17.02.2011 № 3038 «Про регулювання містобудівної діяльності» (далі – Закон № 3038) визначено, що проектна документація на будівництво об'єктів розробляється у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері містобудування, з урахуванням вимог містобудівної документації та вихідних даних і дотриманням вимог законодавства, будівельних норм, державних стандартів і правил та затверджується замовником. [9]

Абзацом 4 пункту 10 Порядку затвердження проектів будівництва і проведення їх експертизи, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 11 травня 2011 року № 560 (далі – Порядок № 560), передбачено, що обов'язковій експертизі підлягають проекти будівництва об'єктів, що споруджуються із залученням бюджетних коштів, коштів державних і комунальних підприємств, установ та організацій, а також кредитів, наданих під державні гарантії, якщо їх кошторисна вартість перевищує 300 тис. грн, – щодо кошторисної частини проекту будівництва. [13]

*Довідково. відповідно до ДСТУ Б.Д.1.1-1:2013 кошторисним документом, який визначає кошторисну вартість будівництва будинку, будівлі, споруди будь-якого призначення, лінійного об'єкта інженерно-транспортної інфраструктури у цілому і об'єднує у своєму складі підсумкові дані з локальних кошторисів на окремі види будівельних робіт є об'єктний кошторис.*

Центром забезпечено виготовлення проектної частини проектно-кошторисної документації лише на електротехнічні рішення, при цьому кошторисна документація та проектна документація на інші види робіт відсутня.

Таким чином, аудитом встановлено, що Центром тестування **не забезпечено виготовлення проектно-кошторисної документації для проведення капітального ремонту (модернізації, переоснащення) приміщення за адресою м. Київ, вул. Ярославська, 41 на загальну суму 653 793,55 грн та не проведено її експертизу, чим недотримано вимоги статті 31 Закону № 3038 та абзацу 4 пункту 10 Порядку № 560.**

Під час аудиту на підставі наказу від 03.09.2018 № 89 комісією Центру тестування, в присутності представника підрядника та представників

Держаудитслужби, проведено контрольні обміри фактично виконаних ТОВ «АБІР» обсягів робіт на суму 653 793,55 гривні.

Проведеним контрольним обміром встановлено завищення обсягів виконаних робіт на загальну суму 16 528,66 грн, що свідчить про порушення вимог частини 1 статті 193 Господарського кодексу України в частині прийняття та оплати Центром тестування обсягів робіт, які фактично не виконані.

*Копія акта контрольного обміру у додатку 25 до звіту.*

**Отже, неправильне визначення вартості робіт та прийняття до оплати завищених обсягів виконаних робіт, відбулося внаслідок відсутності в Центрі тестування осіб, які мають досвід роботи у сфері будівництва та призвело до здійснення додаткових (зайвих) витрат на суму 16 528,66 гривні.**

**4. Фактори ризику, пов'язані з веденням бухгалтерського обліку (внесення змін до облікової політики; рівень комп'ютеризації бухгалтерського обліку тощо)**

Організація бухгалтерського обліку Центру тестування здійснюється відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, на виконання яких видавалися накази від 05.01.2015 № 1 «Про затвердження положення про облікову політику ДО «Центр тестування», від 01.04.2016 № 40 «Про внесення змін до облікової політики та про делегування прав підпису», від 03.01.2017 № 2 «Про затвердження положення про облікову політику ДО «Центр тестування» та від 20.02.2017 № 17 «Про внесення змін до Положення про облікову політику ДО «Центр тестування».

**Накази про облікову політику Центру тестування не відповідають вимогам, визначеним п. 2 розділу II Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 № 1213, в частині невизначення методу оцінки вибуття запасів, переліку і складу змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу. [25]**

Крім того, Додатками до положень про облікову політику Центру тестування затверджено перелік осіб, які мають право підпису первинних документів. Однак у недотримання пункту 5.1 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88 (далі – Положення № 88), **графік документообороту в Центрі тестування директором не створено, що є однією з причин відсутності якісного внутрішнього контролю за здійснення операцій з матеріальними цінностями та фінансовими ресурсами. [26]**

*Довідково. Господарські операції у бухгалтерському обліку Центру відображаються на рахунках, визначених наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 «Про*

затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування». [21]

Бухгалтерський облік в Центрі тестування ведеться з використанням програми «Акцент» та застосуванням рахунків класу 8.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку штатними розписами Центру тестування на 2015-2016 роки передбачено дві штатні одиниці бухгалтерів (в т.ч. головний бухгалтер), з 01.11.2017 – по теперішній час три штатні одиниці бухгалтерів (в т.ч. головний бухгалтер).

Посаду головного бухгалтера Центру тестування у період з 01.01.2015 по дату проведення аудиту обіймає Сердюк О.П., яка має вищу економічну освіту.

Бухгалтерський та економічний персонал Центру тестування має вищу економічну освіту, виконує свої обов'язки на підставі посадових інструкцій, затверджених директором.

Наказами про облікову політику Центру тестування затверджено склад постійно діючих комісій для списання необоротних активів, товарно-матеріальних цінностей та проведення інвентаризації активів і зобов'язань.

Аудитом встановлено, що директором Центру тестування **матеріально-відповідальна особа за збереження необоротних активів та запасів не визначена**, що зумовлює ризик неконтрольованої втрати чи пошкодження майна.

З огляду на зазначене, в 2015-2017 роках інвентаризаційною комісією Центру тестування річні **інвентаризації активів та зобов'язань проводилися без присутності матеріально-відповідальних осіб**, чим недотримано вимоги абзацу п'ятого пункту 1 Розділу II Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (далі – Положення № 879). [27]

Крім того, на порушення абзацу четвертого пункту 7 Розділу I Положення № 879 та пункту 5.6 Положень про облікову політику Центру тестування **раптова інвентаризація каси та при зміні касира (під час перебування його у відпустці та на лікарняному) не проводилися**.

Під час аудиту, комісією Центру на підставі наказу директора Булах І.Є. від 03.09.2018 № 88 проведено вибіркочну інвентаризацію грошових коштів, оборотних та необоротних активів, якою встановлено нестачу екзаменаційних буклетів для іспитів, проведених у 2017-2018 роках у кількості 78 шт. на суму 375,11 грн та лишки буклетів у кількості 36 шт. на суму 795,00 грн для іспитів, проведених у 2016 році.

*Матеріали інвентаризації у додатку 9 до звіту.*

**Таким чином незабезпечення керівником необхідних умов для правильного ведення бухгалтерського обліку та відсутність належного контролю за збереженням і використанням матеріальних цінностей, призвели до втрати активів Центру.**

### III. Висновки

Аналіз фінансово-господарської діяльності Центру тестування засвідчив, що упродовж 2015-2017 років простежується зниження загальної та абсолютної ліквідності та навпаки збільшення рентабельності діяльності, активів та власного капіталу Центру тестування.

Однак попри свій неприбутковий статус, Центр за результатами діяльності 2015 року був збитковим, а у 2016-2017 роках отримав прибутки, що свідчить про наявні недоліки в плануванні доходів та здійсненні витрат.

Загальний аналіз діяльності Центру тестування за фінансовими коефіцієнтами за 2015 рік показав незадовільний рівень ефективності управління, а за 2016–2017 роки оцінка ефективності управління є задовільною. Проведена оцінка результатів фінансово-господарської діяльності Центру за Методичними рекомендаціями № 253 засвідчила, що у 2015 році його діяльність була неефективною, а у 2016-2017 роках – задовільною.

При цьому стан зовнішнього та внутрішнього контролю за діяльністю Центру отримав незадовільну оцінку.

Під час проведення аудиту досліджено низку факторів (ризиків), які впливають на фінансово-господарську діяльність Центру, за результатами перевірки яких зроблено висновки.

З огляду на істотність впливу на фінансово-господарську діяльність Центру висновки за результатами дослідження згруповані за двома напрямками, а саме: зовнішні та внутрішні фактори (ризики).

#### ***Зовнішні фактори (ризики)***

1. Нездійснення МОЗ заходів контролю за діяльністю Центру тестування, визначених Положенням про МОЗ та Статутами Центру, щодо затвердження штатних розписів, контролю за виконанням керівником умов контракту та використанням державного майна свідчить про фактичну відсутність зовнішнього контролю, що призводить до здійснення Центром тестування неконтрольованих витрат та негативно впливає на вартість послуг, яка компенсується державними навчальними закладами за рахунок бюджетних коштів.

2. Відсутність нормативно-правового регулювання щодо порядку визначення вартості послуг з проведення ліцензійних інтегрованих іспитів та контролю з боку МОЗ зумовили необхідність використання Центром тестування власних методик, що містять ряд недоліків, які не враховують реальні умови діяльності Центру, що призводить до недостовірного планування доходів та витрат і необґрунтованого визначення вартості послуг.

3. Проведення ліцензійних інтегрованих іспитів в паперовій формі та опрацювання їх результатів, яке полягає в скануванні заповнених студентами бланків відповідей для подальшої їх обробки в електронному вигляді, потребує значних фінансових та людських ресурсів і вжиття значної кількості заходів для уникнення ризиків щодо недостовірної оцінки результатів іспитів

### ***Внутрішні фактори (ризики)***

1. Неврахування у Методиках планування Центру ряду зовнішніх та внутрішніх факторів, які впливають на обсяг доходів і витрат, внесення до калькуляцій вартості послуг недостовірних даних щодо фактично здійснених витрат, зумовлює недостовірне визначення вартості послуг із проведення ліцензійних інтегрованих іспитів. Крім цього, проведення ліцензійних інтегрованих іспитів у НМУ на безоплатній основі зумовило покриття загальновиробничих витрат Центру іншими навчальними закладами, а відшкодування прямих витрат, пов'язаних із проведенням іспитів у цьому навчальному закладі на суму 824 314,40 грн, взагалі не проводилося.

2. Незабезпечення Центром тестування контролю за зберіганням використаних буклетів, які обліковуються на балансі Центру, використанням екзаменаційних буклетів; залучення у 2015 році до пакування тестових завдань і проведення ліцензійних інтегрованих іспитів у навчальних закладах окремих працівників Національного медичного університету імені О.О. Богомольця; відсутність в угодах, укладених із залученими окремими фізичними особами (крім прокторів), вимог щодо нерозголошення конфіденційної інформації створює ризик щодо її розголошення третім особам.

3. Недотримання норм законодавства та неналежний внутрішній контроль, призвели до здійснення Центром тестування зайвих витрат на оплату праці на загальну суму 687 021,25 гривні.

4. Прийняття керівником Центру тестування неефективних управлінських рішень щодо залучення сторонніх осіб для виконання робіт, які передбачені посадовими інструкціями штатних працівників, призвело до здійснення Центром додаткових витрат на оплату праці на загальну суму 266 390,00 гривні.

5. Відсутність документів, які підтверджують наявність освіти та досвіду роботи у окремих осіб, залучених за угодами цивільно-правового характеру, ставить під сумнів їх кваліфікацію щодо якісного виконання роботи.

6. Неефективні управлінські рішення під час організації та проведення 12 травня 2017 року міжнародного порівняльного іспиту IFOM не забезпечили відшкодування понесених витрат Центром тестування на проведення зазначеного іспиту на загальну суму 154 175,42 гривні.

7. Відсутність в Центрі тестування внутрішнього контролю за правильністю формування вартості послуг, зумовила необґрунтоване завищення фактичної вартості послуг із проведення у 2017 році міжнародних іспитів на загальну суму 199 439,22 гривні.

8. Відсутність внутрішнього контролю за виконанням умов договорів в частині правильності визначення фактичних обсягів наданих послуг та відсутність взаємодії між підрозділами Центру тестування призвели до недоотримання Центром надходжень на загальну суму 544 037,16 гривні.

9. Неефективність прийнятих управлінських рішень в частині друку екзаменаційних буклетів в обсягах, які перевищують фактичну потребу, та відсутність порядку визначення обсягів для їх друку призвели до додаткових

(зайвих) витрат на загальну суму 144 101,65 грн, та як наслідок збільшення вартості наданих послуг у наступних роках.

10. Непроведення своєчасної претензійно-позовної роботи по стягненню дебіторської заборгованості, яка виникла в 2013-2014 роках за навчальними закладами, які були розміщені на Непідконтрольній території та безпідставне списання дебіторської заборгованості тимчасово переміщених навчальних закладів призвело до втрати активів Центру на загальну суму 324 213,00 гривні.

11. Незабезпечення контролю за прийманням виконаних ремонтних робіт, зокрема в частині залучення Центром осіб, які мають досвід роботи у сфері будівництва призвело до неправильного визначення вартості робіт та оплати завищених обсягів виконаних робіт, що зумовило додаткові (зайві) витрати на суму 16 528,66 гривні.

12. Незабезпечення керівником необхідних умов для правильного ведення бухгалтерського обліку та відсутність належного контролю за збереженням і використанням матеріальних цінностей призвели до втрати активів Центру. Зокрема, невідповідність положень про облікову політику нормам законодавства, відсутність графіку документообороту та невизначення переліку матеріально-відповідальних осіб зумовили недостачу запасів на суму 375,11 грн та лишки на суму 795,00 гривні.

## **IV. Рекомендації**

За результатами проведеного аудиту аудиторська група надає рекомендації щодо заходів, необхідних для підвищення ефективності управління фінансовими та матеріальними активами та покращення фінансових результатів діяльності, а також приведення у відповідність до вимог чинного законодавства обліку та звітності Центру тестування.

### ***На рівні Міністерства охорони здоров'я України***

1. З метою виконання заходів щодо зовнішнього контролю за діяльністю Центру тестування внести зміни до контракту, укладеного з директором Центру Булах І.Є., в частині визначення обов'язку керівника щокварталу до 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, подавати звіт про виконання умов контракту, а також річного звіту. У подальшому укласти контракти з урахуванням вимог постанови Кабінету Міністрів України від 02 серпня 1995 року № 597 «Про Типову форму контракту з керівником підприємства, що є у державній власності».

2. Ураховуючи неприбутковий статус Центру тестування, планування його діяльності за принципами, визначеними для комерційних підприємств, неможливе. У зв'язку з цим для ефективного планування його діяльності необхідно розробити та затвердити методичні рекомендації щодо визначення планових показників доходів та витрат неприбуткових організацій.

3. Затвердити Порядок визначення розміру компенсації витрат, здійснених Центром на атестацію фахівців по встановленню відповідності якості підготовки фахівців у вищих навчальних закладах державним вимогам.

4. Щорічно погоджувати/затверджувати вартість послуг Центру не пізніше листопада поточного року з огляду на фактично понесені витрати, та врахувати дану норму під час затвердження порядку планування доходів та витрат Центру.

5. З огляду на вимоги законодавства про закупівлі та з метою забезпечення визначення Центром вартості послуг на наступний рік в листопаді поточного року, зобов'язати навчальні заклади подавати до Центру обґрунтовані дані щодо планової кількості студентів, які будуть складати іспити у наступному році до 15 листопада поточного року.

6. З метою недопущення фактів неконтрольованого збільшення заробітної плати працівників Центру, затверджувати штатні розписи з обов'язковим визначенням річного фонду оплати праці.

7. З метою оптимізації витрат Центру тестування, покращення якості оцінювання результатів студентів (інтернів) запровадити проведення ліцензійних інтегрованих іспитів в електронній формі.

### ***На рівні Центру тестування***

1. Розробити план заходів щодо усунення виявлених аудитом недоліків у діяльності Центру, у якому обов'язково передбачити наступне:

дотримання керівником умов контракту та Статуту Центру щодо затвердження МОЗ граничної чисельності, штатних розписів та погодження виплати премій та винагород керівнику;

щорічний розрахунок фонду оплати праці, подання його на затвердження до МОЗ та здійснення виплат у затверджених межах відповідно до Колективного договору та законодавства про оплату праці;

визначення осіб, відповідальних за збереження необоротних активів та запасів, і укладення з ними договорів про повну матеріальну відповідальність;

приведення Положення про облікову політику Центру у відповідність до законодавства;

затвердження графіку документообороту та порядку взаємодії між окремими структурними підрозділами Центру під час організації та проведення іспитів і здійснення взаєморозрахунків за надані послуги.

2. Розробити та подати на затвердження до МОЗ Порядок визначення розміру компенсації витрат, здійснених Центром на атестацію фахівців по встановленню відповідності якості підготовки фахівців у вищих навчальних закладах державним вимогам, у якому врахувати виявлені аудитом недоліки, зокрема, передбачити:

оплату за надані послуги, з огляду на зареєстровану кількість студентів (інтернів);

планування кожної статті витрат з обов'язковим складанням детальних та обґрунтованих розрахунків;

здійснення розрахунку витрат на оплату праці в межах затвердженого МОЗ річного фонду оплати праці;

планування навчальними закладами кількості студентів, які будуть складати іспити в наступному році з урахуванням тих студентів, які не склали іспити у поточному році;

у випадку зміни кількості іспитів та/або суттєвої зміни фактичної чисельності студентів, зобов'язати Центр здійснювати перерахунки вартості послуг;

здійснення погодження/затвердження вартості послуг з органом управління майном не пізніше листопада поточного року з огляду на фактично понесені витрати, та врахувати дану норму під час розроблення порядку планування доходів та витрат Центру.

3.3 метою здійснення контролю за відпрацюванням робочого часу працівниками, зокрема зовнішніми сумісниками, внести зміни до положення про облікову політику Центру, у якому передбачити відповідальність особи за внесення недостовірних даних до табелів обліку робочого часу.

4.3 метою недопущення неефективного використання державних коштів на оплату праці провести інвентаризацію цивільно-правових угод, щодо виявлення фактів дублювання посадових обов'язків штатних працівників Центру. У випадку виявлення фактів дублювання, вжити заходів щодо розірвання таких угод та не допускати їх укладення в подальшому. При укладанні угод передбачати кваліфікаційні вимоги до залучених осіб щодо відповідної освіти та досвіду роботи.



5. Сформувати резерв сумнівних боргів та видати розпорядчий документ щодо порядку проведення претензійної та позовної роботи з урахуванням рекомендацій Міністерства юстиції України від 23 січня 2007 року № 35-14/7 та специфіки діяльності Центру.

6. Провести претензійно-позовну роботу щодо стягнення з навчальних закладів суми недоотриманих коштів внаслідок надання послуг безоплатно та в обсягах, які не відповідали фактичним, та щодо відшкодування ТОВ «АБІР» коштів за фактично невиконані ремонтні роботи.

7. З метою недопущення фактів розголошення конфіденційної інформації третім особам не допускати залучення до роботи з готовими тестовими матеріалами працівників навчальних закладів, у яких будуть проводитися іспити, та передбачити у договорах заборону щодо розголошення інформації третім особам, а також відповідальність за порушення такої вимоги.

**Додатки**

1. Перелік джерел інформації.
2. Перелік додатків до аудиторського звіту.
3. Протокол розбіжностей до аудиторського звіту.

Начальник відділу



Е.Л. Хоріщенко

Примірник аудиторського звіту отримав:

*Директор**19. жовтня 2018*

посада, дата, підпис, ПІБ

*Григор Т.Є.*

## Додатки

### Перелік джерел інформації

1. Кодекс законів про працю України.
2. Цивільний кодекс України.
3. Господарський кодекс України.
4. Закон України «Про оплату праці».
5. Закон України «Про управління об'єктами державної власності».
6. Закон України «Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України».
7. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».
8. Закон України «Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції».
9. Закон України «Про регулювання містобудівної діяльності».
10. Постанова Кабінету Міністрів України від 03 квітня 1993 року № 245 «Про роботу за сумісництвом працівників державних підприємств, установ і організацій».
11. Постанова Кабінету Міністрів України від 08 лютого 1995 року №100 «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати».
12. Постанова Кабінету Міністрів України від 26 вересня 2001 року № 1266 «Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням».
13. Постанова Кабінету Міністрів України від 11 травня 2011 року № 560 «Про затвердження Порядку затвердження проектів будівництва і проведення їх експертизи».
14. Постанова Кабінету Міністрів України від 19 червня 2007 року № 832 «Про затвердження Порядку здійснення контролю за виконанням функцій з управління об'єктами державної власності та критеріїв визначення ефективності управління об'єктами державної власності».
15. Постанова Кабінету Міністрів України від 25 березня 2006 року № 361 «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання».
16. Постанова Кабінету Міністрів України від 25 березня 2015 року № 267 «Про затвердження Положенням про Міністерство охорони здоров'я України».
17. Постанова Кабінету Міністрів України від 02 серпня 1995 року № 597 «Про Типову форму контракту з керівником підприємства, що є у державній власності».
18. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 07 листопада 2014 року № 1085-р «Про затвердження переліку населених пунктів, на території яких органи державної влади тимчасово не здійснюють свої повноваження, та переліку населених пунктів, що розташовані на лінії зіткнення».

19. Методика аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств державного сектору економіки, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 14 лютого 2006 року № 170.

20. Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 15 березня 2013 року № 253 «Про затвердження Методичних рекомендацій застосування критеріїв визначення ефективності управління об'єктами державної власності».

21. Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291 «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування».

22. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92.

23. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 року № 246.

24. Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року № 73.

25. Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 19 грудня 2006 року № 1213.

26. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88.

27. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02 вересня 2014 року № 879.

28. Наказ Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України від 05 липня 2013 року № 293 «Про затвердження Правил визначення вартості будівництва, (ДСТУ Б.Д.1.1-1:2013)».

29. Наказ Міністерства охорони здоров'я України «Про заходи щодо виконання наказу МОЗ України від 14.08.1998 № 251 «Про затвердження Положення про систему ліцензійних інтегрованих іспитів фахівців з вищою освітою напрямів «Медицина» і «Фармація»» від 15 січня 1999 року № 7.

30. Положення про систему ліцензійних інтегрованих іспитів фахівців з вищою освітою напрямів «Медицина» і «Фармація», затверджене наказом Міністерства охорони здоров'я України від 14 серпня 1998 року № 251.

32. Рекомендацій Міністерства юстиції України від 23 січня 2007 року № 35-14/7 «Про порядок ведення претензійної та позовної роботи на підприємстві, в установі, організації».

33. Методики планування доходів і витрат ДО «Центр тестування», затверджені директором Центру від 25.09.2013, від 10.10.2016 та від 01.03.2017.

34. Статут державної організації «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України», затверджений наказом Міністерства охорони здоров'я України від 17.10.2016 № 1076 та зареєстрований Шевченківською районною в місті Києві державною адміністрацією 19.10.2016 за № 10741050009012912.

35. Колективні договори, схвалені протоколами зборів трудового колективу від 30.10.2013 № 10 та від 01.03.2017 № 7.

36. Наказ від 05.01.2015 № 1 «Про затвердження положення про облікову політику ДО «Центр тестування».

37. Наказ від 01.04.2016 № 40 «Про внесення змін до облікової політики та про делегування прав підпису».

38. Наказ від 03.01.2017 № 2 «Про затвердження положення про облікову політику ДО «Центр тестування».

39. Наказ від 20.02.2017 № 17 «Про внесення змін до Положення про облікову політику ДО «Центр тестування».

# ПРОТОКОЛ

розбіжностей до аудиторського звіту  
за результатами державного фінансового аудиту діяльності державної  
організації «Центр тестування професійної компетентності фахівців з  
вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при  
Міністерстві охорони здоров'я України»  
за період з 01 січня 2015 року по 01 липня 2018 року

Хоріщенко Едуард Леонідович, начальник відділу державного фінансового аудиту в сфері культури Департаменту контролю у соціальній галузі та сфері культури Державної аудиторської служби України, та Булах Ірина Євгенівна, директор державної організації «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України» (далі – Центр), розглянули та обговорили аудиторський звіт щодо діяльності Центру за період з 01.01.2015 по 01.07.2018.

*За результатами розгляду аудиторського звіту наявні заперечення, які додаються.*

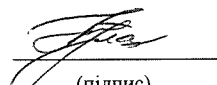
Начальник відділу державного фінансового аудиту в сфері культури Департаменту контролю у соціальній галузі та сфері культури Державної аудиторської служби України

Директор державної організації «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України

  
(підпис)

Хоріщенко Е.Л.  
(ініціали, прізвище)

«19» лютого 2018 року

  
(підпис)

Булах І.Є.  
(ініціали, прізвище)

«19» лютого 2018 року

ЗАТВЕРДЖУЮ

В.о. першого заступника

Голови Держаудитслужби

С. КОСІНОВ

«13» / 11 2018 року

## ВИСНОВОК

на зауваження (заперечення) до аудиторського звіту від 19.10.2018 № 04-24/15, складеного за результатами державного фінансового аудиту діяльності державної організації «Центр тестування професійної компетентності фахівців з вищою освітою напрямів підготовки «Медицина» і «Фармація» при Міністерстві охорони здоров'я України» за період з 01.01.2015 по 01.07.2018

Викладено у звіті	Зміст зауважень (заперечень)	Висновок
<p><b>Сторінка 12</b></p> <p>Враховуючи, що фінансові плани чи інші планові документи, у яких затверджуються планові показники фінансово-господарської діяльності, Центром тестування на 2015-2018 роки не складалися та Уповноваженим органом управління не затверджувалися, оцінка результатів фінансово-господарської діяльності за критерієм «виконання фінансового плану за показниками» під час аудиту не здійснювалася, бали за цими критерієм не визначалися.</p> <p>За результатами оцінки результатів фінансово-господарської діяльності Центру тестування, проведеної під час аудиту за Методичними рекомендаціями № 253, без урахування критерію «виконання фінансового плану за показниками», фінансово-господарська діяльність у 2015 році є неефективною, у 2016-2017 роках –</p>	<p>Відповідно до наведених у аудиторському звіті даних аналізу ефективності фінансово-господарської діяльності Центру за 2015-2017 роки за сукупністю коефіцієнтів, що характеризують прибутковість активів, фінансовий стан, платоспроможність та ліквідність, визначено загальну оцінку ефективності управління Центром, за якою ефективність управління Центром у 2016 та 2017 роках знаходиться на високому рівні. Високий рівень управління Центром за фінансовими коефіцієнтами у 2016-2017 роках підтверджено також методикою № 170, а Методичними рекомендаціями № 253 - задовільною.</p> <p>Разом з тим, опис негативних чинників у аудиторському звіті, у тій формі, як він викладений, входить в протиріччя з загальною оцінкою ефективності управління Центром, а в деяких випадках - носить відверто упереджений характер, що викликає сумніви щодо об'єктивності проведеного аудиту. Тому Центр надає заперечення</p>	<p><b>Заперечення не приймаються. Інформація, викладена в запереченнях враховується як додатковий пояснення.</b></p> <p>Загальна оцінка ефективності управління Центром тестування за фінансовими коефіцієнтами проведена за Методикою аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств державного сектору економіки, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 14.02.2006 № 170, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України від 27.03.2006 за № 332/12206, за 2015 рік має незадовільний рівень, а за 2016–2017 роки – високий рівень.</p> <p>Оцінка результатів фінансово-господарської діяльності Центру за Методичними рекомендаціями застосування критеріїв визначення ефективності управління об'єктами державної власності, затвердженими наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 15.03.2013 № 253, засвідчила, що у 2015 році його діяльність була неефективною, а у 2016-2017 роках – задовільною.</p>

<p>задовільною.</p> <p>Отже, проведена за Методикою № 170 загальна оцінка ефективності управління Центром тестування за фінансовими коефіцієнтами за 2015 рік має незадовільний рівень, за 2016–2017 роки високий рівень. Проведена оцінка результатів фінансово-господарської діяльності Центру за Методичними рекомендаціями № 253 засвідчила, що у 2015 році його діяльність була неефективною, а у 2016-2017 роках – задовільною.</p>	<p>за результатами розгляду аудиторського звіту.</p> <p>1) Відповідно до п. 1 Порядку складання, затвердження та контролю виконання фінансового плану суб'єкта господарювання державного сектору економіки, затвердженого наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 02.03.2015 року № 205, фінансовий план складають та затверджують державні комерційні та казенні підприємства, а також господарські товариства, у статутному капіталі яких більше 50 відсотків акцій (часток, пайв) належать державі.</p> <p>Крім того, Міністерство охорони здоров'я надало Центру лист Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 18.12.2003 № 35-23/923, згідно якого складання річного фінансового плану передбачено для <b>державного підприємства</b> (юдається).</p> <p>Відповідно до п. 30 статті 2 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 року № 2456-VI кошторис доходів та витрат - основний плановий фінансовий документ бюджетної установи. Згідно з розділом IV Статуту Центру, затвердженого Наказом Міністерства охорони здоров'я України від 17.10.2016 № 1076, Центр є державною неприбутковою організацією (не <b>бюджетною</b>), яка утворена та зареєстрована в порядку, визначеному законодавством України.</p>	<p>Оцінка ефективності управління Центром тестування за 2016-2017 роки має високий рівень через отримання в результаті фінансової діяльності у названих роках прибутку, який вплинув на рівень фінансових коефіцієнтів, що відповідно до зазначених методик використовувалися при оцінці рівня управління та діяльності Центру.</p> <p>При цьому відповідно до Статуту Центр тестування провадить свою діяльність як державна неприбуткова організація і отримує доходи як компенсацію вартості наданих послуг по встановленню відповідності якості підготовки фахівців у вищих навчальних закладах державним вимогам.</p> <p>Отримання прибутку Центром тестування, як неприбутковою організацією, свідчить про наявність недоціль, насамперед, під час розрахунку вартості послуг та плануванні доходів і витрат.</p> <p>З огляду на зазначене, задовільна оцінка у 2016-2017 роках не виключає наявність негативних чинників та недоліків у фінансово-господарській діяльності Центру.</p> <p>Слід зауважити, що в аудиторському звіті зазначено, що фінансові плани чи інші планові документи, у яких затверджуються планові показники фінансово-господарської діяльності, Центром тестування на 2015-2018 роки не складалися та Уповноваженим органом управління не затверджувалися. Як наслідок, під час аудиту здійснити оцінку результатів фінансово-господарської діяльності за критерієм «виконання фінансового плану за показниками» не було змоги. Зазначений факт задокументований в аудиторському звіті як поєднання причин непровадження оцінки результатів фінансово-господарської діяльності за критерієм «виконання фінансового плану за показниками». Факти щодо обов'язку Центру тестування складати та виконувати фінансові плани в аудиторському звіті не задокументовані.</p> <p>Крім цього, в аудиторському звіті зазначено, що Центр тестування розробив та застосовував власні методики</p>
<p>Сторінка 14</p> <p>Також Статутами визначено, що фінансове забезпечення діяльності Центру тестування здійснюється вищими навчальними закладами як компенсація вартості отримання державних послуг по встановленню відповідності якості підготовки фахівців у вищих навчальних закладах державним вимогам.</p> <p>Однак нормативно-правових актів, які регламентують порядок визначення розміру компенсації вартості послуг Центру, як на законодавчому рівні, так і на рівні Уповноваженого органу управління, наразі немає.</p> <p>Брак правового регулювання цього питання зумовив потребу Центру розробити та затвердити власні методики планування та калькулювання витрат.</p> <p>Проте аудитом встановлено, що Методики планування та калькулювання витрат Центру не враховують ряд зовнішніх та внутрішніх факторів, які впливають на фактичний обсяг доходів і витрат, що зумовлює недостовірне визначення вартості послуг із проведення ліцензійних інтерв'ю іспитів.</p>	<p>Таким чином, Центр не є державним підприємством або бюджетною установою, тому положення зазначених вище нормативних актів не мають обов'язкового характеру застосування до <i>Центру як не бюджетної організації та не підприємства.</i></p> <p>Вважаємо за необхідне зазначити, що відповідно до листа Центру від 05.09.2013 року № 249 Центр подавав на розгляд та затвердження фінансовий план на 2014 рік до Міністерства охорони здоров'я, як уповноваженого органу управління. Результату</p>	



	<p>розгляду даного листа Центр не отримав, а фінансовий план Центру на 2014 рік Міністерством погоджено не було. Разом з тим, Міністерством охорони здоров'я були надані усні роз'яснення про те, що фінансовий план та кошторис доходів та витрат організації такого статусу як ДОО «Центр тестування» не подаються, зробивши посилення на вищевказані нормативні акти.</p> <p><i>Таким чином, враховуючи вищезазначене, Центр для планування своєї діяльності самостійно розробив та затвердив Методику планування доходів і витрат ДОО «Центр тестування», якої дотримуються.</i></p>	<p>планування доходів та витрат (далі - Методики), позаяк інших нормативно-правових актів, які регулюють порядок визначення вартості послуг Центру, немає.</p> <p>Однак аналіз наданих до аудиту Методик та розрахунків до калькуляцій витрат засвідчив, що вони не враховують ряд зовнішніх та внутрішніх факторів, які впливають на фактичний обсяг доходів і витрат, що зумовлює недостовірне визначення вартості послуг із проведення ліцензійних інтегрованих іспитів.</p> <p>Перелік усіх установлених недоліків, які мають Методики задокументовано у розділі 2.1 аудиторського звіту.</p>
<p><b>Сторінка 14</b></p> <p>Також Статутами Центру тестування та контрактом, укладеним МОЗ з керівником, передбачено, що директор Центру визначає організаційну структуру, граничну чисельність працівників, штатний розпис та подає їх на затвердження до Уповноваженого органу управління.</p> <p>Однак, у період з 01.01.2015 по 31.10.2017 директором Центру штатні розписи на затвердження (погодження) до МОЗ не подавалися та рішення щодо їх затвердження (погодження) Уповноваженим органом управління не приймалися.</p>	<p>На виконання пункту 3.2.11 контракту від 28.01.2017 № 771 та Статуту ДОО «Центр тестування» Центр подавав на затвердження до Уповноваженого органу управління - Міністерства охорони здоров'я - штатні розписи Центру та зміни до нього у <b>формі та порядку</b>, які визначені Уповноваженим органом управління.</p> <p>У період з 01.01.2015 до 31.10.2017 діючим був штатний розпис Центру на 01.09.2013, який погоджений та затверджений у визначеній Міністерством охорони здоров'я <b>формі та порядку</b>.</p> <p>Штатний розпис Центру на 01.09.2013 (він діяв до 01.11.2017) був затверджений МОЗ України, як Уповноваженим органом управління, у формі, яку вимагав МОЗ України і яка містила дані про структуру організації, чисельність підрозділів та їх найменування, чисельність співробітників, найменування посади з кодом за Класифікатором професій ДК 003:2010. Тому затвердження змін до штатних розкладів, що були пов'язані із змінами заробітних плат було об'єктивно неможливим.</p> <p>Чинне законодавство не містить нормативного визначення штатного розпису та його складових. Крім того, законодавством не передбачено єдиної</p>	<p><b>Заперечення не приймаються.</b></p> <p>Відповідно до роз'яснення Міністерства соціальної політики України від 27.06.2007 № 162/06/187-07 щодо штатного розпису, штатний розпис – це документ, що встановлює для підприємства, установи, організації структуру, штати та посадові оклади працівників. У штатному розписі містяться назви посад, чисельність персоналу і оклади по кожній посаді.</p> <p>Пунктом 3.2 Колективного договору Центру тестування на 2014-2018 роки та пунктом 3.1 Колективного договору Центру на 2017-2019 роки передбачено: «Основна заробітна плата працівників ДОО «Центр тестування» встановлюється у вигляді посадових окладів, що визначені у штатному розписі».</p> <p>Відповідно до пунктів 6.4.8 та 7.2.6 Статутів Центру тестування, затверджених наказами Міністерства охорони здоров'я України від 15.01.2013 № 3-О та від 17.10.2016 № 1076 (далі – Статути), Уповноваженим орган управління затверджує організаційну структуру Центру тестування, граничну чисельність працівників та штатний розпис.</p> <p>Однак, аудитором встановлено, що за період з 01.01.2015 по 01.11.2017 наказами директора Центру тестування Булах І.Є. затверджувалися штатні розписи, у яких</p>

	<p>форми штатного розпису, окрім штатних розписів бюджетних установ та організації, які складають штатний розпис за формою, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2002 № 57 «Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету» (зі змінами).</p> <p>Згідно з розділом IV статуту Центру, затвердженого наказом Міністерства охорони здоров'я України 17.10.2016 № 1076, Центр є не бюджетною організацією та не отримує бюджетних асигнувань. А тому висновок про імперативне віднесення до структури штатного розпису Центру розмірів заробітної плати не впливає з чинного законодавства.</p>	<p>змінювалися розміри посадових окладів штатних працівників. Проте, відповідні зміни не були погоджені чи затверджені Уповноваженим органом управління, у порядку визначеному Статутами.</p> <p>Крім того, штатний розпис Центру тестування від 29.11.2017 був лише <u>погоджений</u> Уповноваженим органом управління, а не затверджений, як це передбачено пунктами 6.4.8 та 7.2.6 Статутів, про що зазначено у аудиторському звіті.</p>
<p><b>Сторінки 15-16</b></p> <p>Статутами Центру тестування визначено, що Центр тестування провадить свою діяльність як державна неприбуткова організація та отримує доходи лише у вигляді компенсації понесених витрат.</p> <p>Однак, аналіз фінансових звітів показав, що діяльність Центру у 2015 році була збитковою на суму 182,0 тис. грн, а в 2016 та 2017 роках Центр отримав чистий прибуток на суму 62,0 тис. грн та 311,0 тис. грн відповідно.</p>	<p>Аналізуючи дані фінансових звітів Центру, як неприбуткової організації, застосовувати поняття «річний чистий прибуток» не коректно. Неприбуткові організації можуть накопичувати свої збільнені від оподаткування доходи на статутні цілі.</p> <p>На кінець року в організації залишається перехідний залишок сукупного доходу, який на кінець року, що передле поточному, спрямовується на покриття витрат для здійснення основної діяльності, тобто, забезпечення та проведення ліцензійних іспитів в І-му кварталі поточного року.</p>	<p><b>Заперечення не приймаються.</b></p> <p>Центр тестування за результатами своєї діяльності заповнює та подає річну фінансову звітність, відповідно до порядку та форми, передбачених Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», яке затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. Ця звітність є уніфікованою для усіх суб'єктів господарювання.</p> <p>Фінансова звітність Центру тестування містить інформацію про чистий прибуток (збиток), який щорічно самостійно визначався Центром тестування як різниця між доходами та витратами за поточний рік, та зазначався у графах 2350 та 2355 звітів про фінансові результати форми № 2 за відповідні роки.</p> <p>Крім цього, відповідно до пункту 6 Розділу VIII Статуту Центру, затвердженого наказом Міністерства охорони здоров'я України від 17.10.2016 № 1076, <i>доходи (прибутки) неприбуткової організації використовуються виключно для фінансування витрат на утримання такої неприбуткової організації, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами.</i> Тобто установчі документи не виключають отримання за результатами діяльності прибутку.</p>

		<p>Таким чином, зауваження щодо некоректного застосування поняття «річний чистий прибуток» є необґрунтованими.</p>
<p><b>Сторінка 26</b></p> <p>Відповідно до підпункту 2 пункту 1 Колективних договорів надбавка за особливий характер роботи встановлюється в граничному розмірі 50 відсотків посадового окладу. Дана надбавка встановлюється за складність, напруженість у роботі.</p> <p>Однак працівникам Центру тестування, які працюють за сумісництвом, надбавки за особливий характер роботи нараховувалися на повний посадовий оклад, без урахування фактично відпрацьованого ними часу.</p> <p>Зазначене призвело до нарахування та виплати надбавок у розмірі 100% від фактично нарахованих окладів, що перевищує граничний розмір, визначений Колективними договорами та наказами про встановлення надбавок.</p> <p>Наприклад, зовнішньому суміснику П'ятницькому Ю.С., якого прийнято на 0,5 ставки експерта та встановлено надбавку у</p>	<p>Щодо встановлення зовнішнім сумісником надбавки за особливий характер роботи у розмірі 50% від повного посадового окладу повідомляємо.</p> <p>Законодавством не заборонено встановлення надбавок працівників за високопродуктивну, якісну та ініціативну працю. Центр як не бюджетна організація має право самостійно встановлювати надбавки згідно з чинним законодавством України та Колективним договором за погодженням з Радою трудового колективу Центру за умови відсутності заборгованості з заробітної плати.</p> <p>Відповідно до додатку № 3 Колективного договору ДУ «Центр тестування», зареєстрованого Управлінням праці та соціального захисту населення 13.03.2017, надбавки встановлюються у граничному розмірі 50% посадового окладу.</p> <p>Зважаючи на відсутність уточнення конкретної бази нарахування, а саме не уточнено посадовий оклад сумісника чи штатного працівника, зовнішнім сумісникам нараховувалися надбавки за особливий характер роботи у розмірі 50%) від посадового</p>	<p><b>Заперечення не приймаються. Інформація, викладена у запереченнях щодо неправильної виплати сумісникам надбавки до посадового окладу враховується як помилка.</b></p> <p>Відповідно до статті 2 Закону України «Про оплату праці» заробітна плата – це винагорода за фактично виконану роботу відповідно до встановлених норм праці.</p> <p>Колективними договорами Центру тестування, передбачено застосування до працівників тарифної системи оплати праці у вигляді посадових окладів, а отже заробітна плата має виплачуватися за фактично відпрацьованим часом.</p> <p>Згідно із підпунктом 2 пункту 1 Колективних договорів, надбавка за особливий характер роботи встановлюється у граничному розмірі 50% посадового окладу.</p> <p>Однак аудитором встановлено, що працівникам Центру тестування, яких прийнято на роботу за сумісництвом на 0,5 посадового окладу, надбавки за особливий характер роботи нараховувалися на повний посадовий оклад, без урахування фактично відпрацьованого ними часу.</p> <p>Тобто фактично надбавка зовнішнім сумісникам нараховувалися та виплачувалися у розмірі 100% від</p>

<p>розмірі 50% посадового окладу, у квітні 2016 року нараховано оклад за фактично відпрацьований час у розмірі 2 273,70 грн та нараховано і виплачено надбавку у такому самому розмірі, що становить 100% від його посадового окладу.</p>	<p>окладу штатного працівника.</p>	<p>фактично нарахованих їм окладів, що перевищує її граничний розмір, визначений Колективними договорами та наказами про встановлення надбавки.</p>
<p><b>Сторінки 15-16</b></p> <p>Аудитом установлено, що нормативно-правових актів, які визначають порядок визначення вартості послуг з організації та проведення Центром тестування ліцензійних інтерв'юваних іспитів, немає.</p> <p>Законодавством не передбачено обов'язку складання фінансових планів державними підприємствами організаціями, якою є Центр.</p> <p>Відповідно до інформації, наданої Центром тестування, щорічне планування доходів та витрат, а також калькулювання вартості послуг у період з 01.01.2015 по 01.07.2018 здійснювалося на підставі методик планування доходів і витрат ДО «Центр тестування», затверджених директором Центру Булах І.Є. від 25.09.2013, від 10.10.2016 та від 01.03.2017 (далі – Методики планування).</p> <p>Методики планування визначають порядок розрахунку доходів та калькулювання витрат Центру тестування з метою визначення розміру компенсації навчальними закладами фактичних витрат, понесених при організації та проведенні ліцензійних інтерв'юваних іспитів.</p> <p>Статутами Центру тестування визначено, Центр тестування провадить свою діяльність як державна підприємство організація та отримує доходи лише у вигляді компенсації понесених витрат.</p>	<p>Оскільки на законодавчому рівні відсутні нормативні документи які могли б застосовуватись до не бюджетної, підприємчої організації з планування доходів і витрат, а також відсутність врегулювання даного питання з боку Уповноваженого органу, Центр тестування самостійно розробив та затвердив Методику планування доходів та витрат для планування своєї діяльності та розрахунку калькуляції.</p> <p>Калькуляція витрат на підготовку, проведення та обробку тестових екзамнів ліцензійних інтерв'юваних іспитів розроблялася та затверджувалася наказом директора Центру. Розрахунки проводились у формі, яка була прийнята у Центрі тестування.</p>	<p><b><u>Заперечення не приймаються.</u></b></p> <p>У аудиторському звіті задокументовано, що через відсутність нормативно-правових актів, які регулюють порядок визначення вартості послуг, Центр тестування розробив та застосовував власні методики планування доходів та витрат (далі - Методики).</p> <p>Однак дослідженням наданих Методик та розрахунків до калькуляцій витрат установлено, що вони не враховують ряд зовнішніх та внутрішніх факторів, які впливають на фактичний обсяг доходів і витрат, що зумовлює недостовірне визначення вартості послуг із проведення ліцензійних інтерв'юваних іспитів.</p> <p>Відповідно до Методик при плануванні розміру доходу враховується фактична чисельність студентів, зареєстрованих на складання (перескладання) і повторного складання відповідного ліцензійного іспиту протягом року, що передусє плановому року.</p> <p><u>Розрахунок витрат на плановий рік базується на фактичних витратах Центру за попередній рік з урахуванням прогнозованого рівня інфляції, зміни умов оплати праці відповідно до чинного законодавства, а також інших прогнозованих витратах на поточний рік.</u></p> <p>Однак з метою забезпечення дотримання графіків проведення іспитів, розрахунки та затвердження вартості послуг Центру на наступний рік здійснюються в листопаді-грудні поточного року. За таких обставин дотримання Центром вимог власних Методик є неможливим, оскільки на час проведення розрахунків дані щодо доходів та витрат за весь поточний рік ще відсутні.</p> <p>Крім цього, аудитом установлено, що до калькуляцій вартості послуг вносилися недостовірні дані про фактично</p>

<p>Однак, аналіз фінансових звітів показав, що діяльність Центру у 2015 році була збитковою на суму 182,0 тис. грн, а в 2016 та 2017 роках Центр отримав чистий прибуток на суму 62,0 тис. грн та 311,0 тис. грн відповідно.</p> <p>Аналіз розрахунків до калькуляції за 2015-2017 роки показав, що причиною виникнення збитків та збитків, є те, що визначений Центром підхід до планування та калькулювання має ряд суттєвих недоліків та не відповідає фактичним умовам його діяльності.</p> <p>Зокрема, відповідно до законодавства про державні закупівлі, послуги Центру з проведення ліцензійних інтегрованих іспитів мають закуповуватися виключно із використанням тендерних процедур (з квітня 2016 року публічних закупівель).</p> <p>Ураховуючи зазначене, та з метою забезпечення дотримання графіків проведення іспитів, затвердження вартості послуг на наступний рік Центром здійснюється щорічно в листопаді-грудні поточного року.</p> <p>За таких обставин дотримання Центром вимог власних Методик планування є неможливим, оскільки на час проведення розрахунків дані щодо доходів та витрат за весь поточний рік ще відсутні.</p>		<p>здійснені Центром витрати у попередньому році та вкљичалися витрати, які взагалі ним не здійснювались ні у попередньому, ні у поточному роках.</p> <p>Перелік усіх устанавлених недоліків, які мають Методики задокументовано у розділі 2.1 аудиторського звіту на підставі наданих Центром документів.</p> <p>Зазначені факти свідчать, що Центр не дотримувався самостійно розроблених та затверджених Методик, які при цьому мають ряд недоліків.</p>
<p><b>Сторінки 23-24</b></p> <p>Проведеною під час аудиту інвентаризацією залишків невикористаних протягом 2015-2017 років екзаменаційних буклетів, які зберігались в Центрі і тестування встановлено факти їх лишків та нестач, що свідчить про незабезпечення Центром якісного контролю за зберіганням та використанням екзаменаційних буклетів.</p>	<p>На сторінці 23 Аудиторського звіту за результатами проведеної інвентаризації використаних буклетів, які обліковуються на балансі Центру, та актів передачі після проведення іспитів буклетів навчальним закладам, зроблено висновок, що «виявлені факти недостачі екзаменаційних буклетів можуть свідчити про можливе розголошення конфіденційної інформації шляхом передачі буклетів третім особам <b>перед</b> складанням</p>	<p><b>Заперечення не приймаються.</b></p> <p>В аудиторському звіті висновок, щодо можливості розголошення конфіденційної інформації зроблений не лише на підставі результатів інвентаризації буклетів, а й на підставі усіх виявлених недоліків під час використання буклетів та контролю за їх рухом.</p> <p>Зокрема, аудитом встановлено, що в Центрі тестування відсутні підтвердні документи, які містять інформацію щодо кількості переданих навчальним закладам буклетів</p>

<p>Відповідно до протоколу інвентаризаційної комісії недостача бухгалтерських виникла внаслідок неповнення до Центру тестування запасів бухгалтерів по аудиторіях з вищих навчальних закладів.</p> <p>Однак, через виявлені факти розбіжностей у актах передачі бухгалтерів навчальним закладам, відсутність затвердженого в Центрі графіку документообороту та формальний підхід під час проведення щорічних інвентаризацій, визначити фактичні причини та час виникнення нестачі бухгалтерів неможливо.</p> <p>З огляду на зазначене, виявлені факти недостачі екзаменаційних бухгалтерів можуть свідчити про можливе розголошення конфіденційної інформації шляхом передачі бухгалтерів третім особам перед складанням відповідних іспитів.</p> <p>Аналіз актів приймання-передачі екзаменаційних бухгалтерів до вищих навчальних закладів також засвідчив відсутність контролю за їх рухом, позаяк акти щодо передачі екзаменаційних бухгалтерів до окремих навчальних закладів взагалі відсутні в Центрі тестування та мають місце випадки, коли в актах приймання-передачі екзаменаційних бухгалтерів навчальним закладам кількість переданих матеріалів не відповідає кількості осіб, які були зареєстрованими та фактично складали такий іспит.</p> <p>Наприклад, в акті приймання-передачі від 28.03.2017 зазначено про передачу Вінницькому національному медичному університету імені М.І. Пирогова екзаменаційних бухгалтерів для проведення ліцензійного інтегрованого іспиту Крок 3</p>	<p>відповідних іспитів».</p> <p>Цей висновок робиться на підставі обліку вже <b>використаних</b> бухгалтерів, які не є закритими, залишаються у навчальному закладі після проведення іспиту, а їх зміст оприлюднюється на сайті Центру після проведення іспиту, а тому їх зміст не є <b>конфіденційною інформацією</b>. Отже формулювання даного висновку носить відверто викривлений упереджений характер та може мати провокаційні наслідки, що викликає сумніви щодо об'єктивності проведеного аудиту. Також маємо зазначити, що цей висновок сформульовано як гіпотезу, яка немає документального чи будь-якого іншого підтвердження.</p>	<p>для іспитів засобами фельд'єтерської пошти.</p> <p>При цьому, єдиним документом, у якому є інформація щодо кількості бухгалтерів, які були використані під час ліцензійних іспитів є акти приймання-передачі екзаменаційних бухгалтерів, підписані у двосторонньому порядку прокторами та представниками навчальних закладів.</p> <p>Зазначені акти є єдиною інформацією та підставою для відображення у бухгалтерському обліку Центру тестування інформації щодо руху екзаменаційних бухгалтерів.</p> <p>Під час аудиту установлено випадки відсутності в Центрі тестування актів щодо передачі екзаменаційних бухгалтерів до окремих навчальних закладів, а також випадки, коли в актах приймання-передачі екзаменаційних бухгалтерів навчальним закладам кількість переданих матеріалів не відповідає кількості осіб, які були зареєстрованими та фактично складали такий іспит. Крім того, установлено факти розбіжностей між зареєстрованою кількістю студентів та кількістю надрукованих і переданих навчальним закладам бухгалтерів.</p> <p>Наприклад, на проведення у 2018 році іспиту «Крок-1 Рharmасу» було зареєстровано 172 англomовних студенти. Відповідно до актів приймання передачі бухгалтерів, навчальним закладам передано 170 бухгалтерів.</p> <p>При цьому, за даними бухгалтерського обліку Центру тестування фактично було виготовлено лише 162 бухгалтера, тобто на 8 менше, ніж фактично передано навчальним закладам.</p> <p>Через вказані факти визначити фактичні причини та час виникнення (до проведення чи після проведення іспиту) недостачі бухгалтерів неможливо.</p> <p>З урахуванням зазначеного, під час аудиту зроблено наступний висновок: «З огляду на зазначене, виявлені факти недостачі екзаменаційних бухгалтерів можуть свідчити про можливе розголошення конфіденційної інформації шляхом передачі бухгалтерів третім особам перед складанням відповідних іспитів».</p>
---	---	---

<p>«Загальна лікарська підготовка» в кількості 468 шт., тоді як для проведення вказаного іспиту вищим навчальним закладом було зареєстровано лише 426 осіб, та фактично іспит складала 420 осіб.</p> <p>В акті приймання-передачі від 30.05.2017 зазначено про передачу Державному вищому навчальному закладу «Тернопільський державний медичний університет імені І.Я.Горбачевського МОЗ України» екзаменаційних буклетів для проведення ліцензійного інтегрованого іспиту Крок 2 «Стоматологія» в кількості 110 шт., тоді як для проведення вказаного іспиту вищим навчальним закладом було зареєстровано 121 особу та іспит складала 120 осіб.</p>		<p>Тобто про можливе розголошення конфіденційної інформації, крім факту недостачі екзаменаційних буклетів, свідчить відсутність контролю за їх рухом та установлені розбіжності у документах, що відображають рух екзаменаційних буклетів, у тому числі передачу до навчальних закладів перед іспитом.</p>
<p><b>Сторінка 45</b></p> <p>1. Невраховування у Методиках планування Центру ряду зовнішніх та внутрішніх факторів, які впливають на обсяг доходів і витрат, внесення до калькуляцій вартості послуг недостовірних даних щодо фактично здійснених витрат, зумовлює недостовірне визначення вартості послуг із проведення ліцензійних інтегрованих іспитів. Крім цього, проведення ліцензійних інтегрованих іспитів у НМУ на безоплатній основі зумовило покриття загальновиrobничих витрат Центру іншими навчальними закладами, а відшкодування прямих витрат, пов'язаних із проведенням іспитів у цьому навчальному закладі на суму 824 314,40 грн, взагалі не проводилося.</p>	<p>Пункт 1 Внутрішніх факторів (ризики) щодо не покриття витрат Центру Національним медичним університетом на суму 824 314,40 грн.</p> <p>19 жовтня 2018 року Центр направив до НМУ Акти звірки взаємних розрахунків за 2017 рік та за 2018 рік (станом на 01 жовтня 2018 р.), що додаються.</p> <p>НМУ визнає заборгованість Університету перед Центром тестування у сумі 113 196,54 грн. за 2017 рік та 414 961,80 грн. за 2018 рік та погоджується її сплатити.</p> <p><i>Таким чином, висновки щодо не покриття витрат Центру Національним медичним університетом на суму 824 314,40 грн стосовуються наданими документами.</i></p>	<p>Щодо спростування пункту 1 внутрішніх факторів, а саме не покриття Національним медичним університетом імені О.О. Богомольця витрат Центру на суму 824 314,40 грн, <b>заперечення не приймаються.</b></p> <p>Центром тестування виставлялися рахунки за надані послуги Національному медичному університету імені О.О. Богомольця (далі – НМУ) з проведення ліцензійних інтегрованих іспитів, які надавалися з серпня 2017 року. Акти звірки взаємних розрахунків, які Центр направив до НМУ і додав до заперечень, стосуються розрахунків за 2017-2018 роки.</p> <p>При цьому, розрахунок суми недоотриманих коштів, здійснено щодо наданих Центром послуг НМУ у період з 01.01.2015 по 01.08.2017, тому заперечення необґрунтовані, а документи, надані до них, не можуть спростувати висновки, оскільки стосуються розрахунків, здійснених зовсім в інший період.</p>
<p><b>Сторінка 45</b></p> <p>2. Незабезпечення Центром тестування контролю за зберіганням використаних</p>	<p>Пункт 2 Внутрішніх факторів (ризики) щодо нерозголошення конфіденційної інформації: У Центрі розроблена, затверджена (наказ</p>	<p><b>Заперечення до пункту 2 внутрішніх факторів не приймаються.</b></p> <p>Гіпотеза щодо наявності в Центрі тестування</p>

<p>буклетів, які обліковуються на балансі Центру, використанням екзаменаційних буклетів; залучення у 2015 році до пакування тестових завдань і проведення ліцензійних інтегрованих іспитів у навчальних закладах окремих працівників Національного медичного університету імені О.О. Богомольця; відсутність в угодах, укладених із залученими окремими фізичними особами (крім прокторів), вимог щодо нерозголошення конфіденційної інформації створює ризик щодо її розголошення третім особам.</p>	<p>директора Центру тестування від 01.04.2013 №52 «Про запобігання розголошення, витоку і несанкціонованого доступу до конфіденційної і службової інформації» та успішно функціонує Комплексна система захисту інформації в ДУ «Центр тестування» (далі - КСЗІ). Відповідно до КСЗІ усі працівники Центру мають свій рівень доступу до конфіденційної інформації залежно від роботи, яку він виконує, за градацією від 1 до 4. Окремі фізичні особи, з якими не заключалася вимога щодо нерозголошення конфіденційної інформації, до роботи з закритими матеріалами не допускалися.</p> <p>А тому, оскільки факти розголошення конфіденційної інформації відсутні за період, що досліджувався, даний висновок є гіпотезою, який не базується на жодному доказі.</p>	<p>ризиків розголошення конфіденційної інформації не стосується працівників Центру тестування, а ґрунтується на аналізі умов договорів та угод, укладених Центром з фізичними та юридичними особами.</p> <p>Наприклад, аудитором установлено, що Центром тестування на підставі укладених угод залучалися сторонні фізичні особи до пакування екзаменаційних буклетів перед складанням відповідних іспитів. Такі буклети містять інформацію щодо тестових завдань, яка до проведення іспиту не підлягає розголошенню, тобто є конфіденційною.</p> <p>Крім цього, на підставі укладених угод цивільно-правового характеру фізична особа П'ятницький Ю.С. виконував роботу, яка полягає у дослідженні якості тестових завдань та їх змісту, відборі тестових завдань до збірника екзаменаційних матеріалів тощо. Вказана робота полягає у опрацюванні тестових завдань, які відносяться до інформації з обмеженим доступом та зберігаються виключно в приміщенні Центру тестування.</p> <p>Однак, аналізом укладених угод з фізичними особами встановлено, що у них відсутні умови (зобов'язання) щодо нерозголошення інформації, яка стала їм відома під час виконання своїх обов'язків.</p> <p>Зазначений факт створює ризик щодо розголошення конфіденційної інформації третім особам.</p>
<p><b>Сторінка 45</b></p> <p>3. Недотримання норм законодавства та неналежний внутрішній контроль, призвели до здійснення Центром тестування зайвих витрат на оплату праці на загальну суму 687 021,25 гривні.</p>	<p>Пункт 3 Внутрішніх факторів (ризиків) щодо зайвих витрат на оплату праці у сумі 687 021,25 грн. З цієї суми:</p> <p>448 281,80 грн. є сумою нарахування зовнішнім сумісникам надбавок за особливий характер роботи у розмірі 50% від посадового окладу, що регламентовано додатком № 3 Колективного договору ДУ «Центр тестування», зареєстрованого Управлінням праці та соціального захисту населення 13.03.2017. Зважаючи на відсутність уточнення конкретної бази нарахування, а саме не уточнено посадовий оклад сумісника чи штатного</p>	<p><b>Заперечення до пункту 3 внутрішніх факторів приймаються частково.</b></p> <p>Нарахування та виплату надбавки до посадових окладів сумісників на суму 448 281,80 грн Центром тестування проведено з перевищенням її граничного розміру, визначеного Колективними договорами та наказами про встановлення надбавки.</p> <p>Виплата, експертам Волосовець Т.М. та П'ятницькому Ю.С. заробітної плати на суму 35 665,35 грн, проведена за невідпрацьованим час з не дотриманням вимог пункту 2 постанови Кабінету Міністрів України від 03 квітня 1993 року № 245 «Про роботу за сумісництвом»</p>



	<p>працівника, зовнішнім сумісником нараховувалися надбавки за особливий характер роботи у розмірі 50% від посадового окладу штатного працівника, а тому ця сума не може класифікуватися як «зайво здійснені витрати на оплату праці»;</p> <p>203 074,10 грн. є результатом неврахування аудитором листів-погодження Уповноваженого органу за 2015-2018 роки (копії листів додаються) виплати премій керівникам закладів, що належать до сфери управління МОЗ, а отже це погодження розповсюджується і на директора Центру, а тому не може класифікуватися як «зайво здійснені витрати на оплату праці»;</p> <p>35 665,35 грн., як зайво виплачені кошти експертам, були внесені в касу Центру в процесі роботи аудиту.</p> <p><i>Таким чином, висновки щодо зайвих витрат на оплату праці у сумі 687 021,25 грн. не відповідають дійсності та спростовуються наведеними документами.</i></p>	<p>працівників державних підприємств, установ і організацій», частини першої статті 102-1 Кодексу законів про працю України, пункту 5 Положення про умови роботи за сумісництвом працівників державних підприємств, установ і організацій, затвердженого спільним наказом Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства фінансів України від 28 червня 1993 року № 43.</p> <p>Щодо неврахування листів Уповноваженого органу про погодження виплати премій керівнику Центру тестування у 2015-2018 роках, то зазначені листи під час аудиту не надавалися, а лише надані в додаток до заперечень.</p> <p>Звертаємо увагу, що надані разом із запереченнями копії листів Міністерства охорони здоров'я України від 18.01.2017 № 102-13/1081 та від 16.01.2018 № 102-13/81/1119, щодо погодження виплати у 2017-2018 роках за рахунок бюджетних коштів премій керівникам установ та організацій, які належать до сфери управління міністерства, не дозволяли виплачувати у 2017-2018 роках премії керівнику Центру тестування, оскільки він бюджетних коштів не отримував.</p> <p>З огляду на зазначене, заперечення щодо премії керівнику Центру за період з 01.01.2015 по 01.07.2018, виплаченої без погодження з Уповноваженим органом управління, приймаються частково і, як наслідок, сума виплаченої без погодження з Уповноваженим органом управління премії становить 96 415,13 гривні.</p>
<p><b>Сторінка 45</b></p> <p>4. Прийняття керівником Центру тестування неефективних управлінських рішень щодо залучення сторонніх осіб для виконання робіт, які передбачені посадовими інструкціями штатних працівників, призвело до здійснення Центром додаткових витрат на оплату праці на загальну суму 266 390,00 гривні.</p>	<p>Пункт 4 Внутрішніх факторів (ризиків) щодо залучення сторонніх осіб.</p> <p>Центр проводить іспити за графіком, відповідно до якого левова частка робіт припадає на другий квартал. Для виконання цих робіт ефективним є залучення фізичних осіб за цивільно-правовими угодами, а не наймання постійних штатних співробітників, яким потрібно виплачувати заробітну плату цілий рік, а не разову винагороду.</p>	<p><b>Заперечення до пункту 4 внутрішніх факторів не приймаються.</b></p> <p>В аудиторському звіті висновки щодо неефективних управлінських рішень в частині залучення сторонніх осіб для виконання робіт, які передбачені посадовими інструкціями штатних працівників ґрунтуються на аналізі укладених угод цивільно-правового характеру та посадових інструкцій штатних працівників.</p> <p>При цьому, основними недоліками є факти укладання</p>

	<p>Тому роботи, на які залучалися фізичні особи за цивільно-правовими угодами, частково дублювали функціональні обов'язки штатних співробітників, обсяг робіт яких у цей період суттєво збільшувався в рази.</p> <p><i>Тому виявлений факт не враховує особливості роботи Центру, а форма, яка використовується Центром, є більш економічно вигідною для організації його роботи і спрямована на економію державних коштів.</i></p>	<p>Угод зі штатними працівниками для виконання ними на платній основі робіт, передбачених їхніми посадовими обов'язками за основою посадою.</p> <p>Крім цього, однією з причин необхідності залучення Центром тестування до пакування буклетів сторонніх осіб є те, що частина штатних посад працівників відділу логістики тестових іспитів зайнята внутрішніми сумісниками. Тобто фактична кількість осіб, які працюють в Центрі тестування менша за штатну чисельність, що не дає можливості забезпечити підготовку до проведення іспитів в короткий термін без додаткового залучення сторонніх осіб.</p>
<p><b>Сторінка 45</b></p> <p>5. Відсутність документів, які підтверджують наявність освіти та досвіду роботи у окремих осіб, залучених за угодами цивільно-правового характеру, ставить під сумнів їх кваліфікацію щодо якісного виконання роботи.</p>	<p>Пункт 5 Внутрішніх факторів (ризиків) щодо відсутності документів, які підтверджують наявність освіти та досвіду роботи окремих осіб, залучених за угодами цивільно-правового характеру. Така інформація не запитувалася у процесі проведення аудиту, а тому висновки у аудиторів стосовно сумнівів у наявності в окремих осіб, залучених за угодами цивільно-правового характеру, кваліфікації щодо якісного виконання роботи є безпідставними.</p>	<p><b>Заперечення до пункту 5 внутрішніх факторів не приймаються.</b></p> <p>Інформація про те, що під час аудиту не запитувалися документи про освіту та досвід роботи, осіб, з якими Центром укладалися угоди цивільно-правового характеру не відповідає дійсності.</p> <p>Аналізом укладених Центром угод установлено, що вони не містять інформації про освіту та досвід роботи відповідних осіб.</p> <p>Для підтвердження освіти та досвіду роботи осіб, які залучалися у якості прокторів до проведення ліцензійних іспитів, під час аудиту заступником начальника відділу логістики тестових іспитів Конопольською Л.В. надано лише їхні анкети.</p> <p>Інші документи щодо освіти чи досвіду роботи, осіб які працювали за цивільно-правовими угодами під час аудиту Центром не надано.</p> <p>Слід зазначити, що у анкетах прокторів міститься лише інформація щодо рівня освіти та останнього місця роботи, однак дата заповнення таких анкет відсутня, що не дає змоги визначити актуальність цієї інформації.</p> <p>При цьому в Центрі тестування є дані про освіту та досвід роботи лише тих осіб, які працюють чи працювали у Центрі тестування на штатних посадах.</p>
<p><b>Сторінка 45</b></p>	<p>Пункт 6 Внутрішніх факторів (ризиків) стосовно</p>	<p><b>Заперечення до пункту 6 внутрішніх факторів не</b></p>

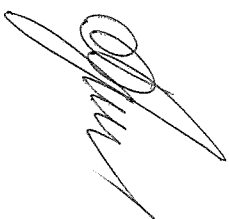
<p>6. Неefективні управлінські рішення під час організації та проведення 12 травня 2017 року міжнародного порівняльного іспиту ІФОМ не забезпечили відшкодування понесених витрат Центром тестування на проведення зазначеного іспиту на загальну суму 154 175,42 гривні.</p>	<p>неefективних управлінських рішень щодо проведення порівняльного дослідження з використанням іспиту ІФОМ 12.05.2017. Проведення порівняльного дослідження з використанням іспиту ІФОМ 12.05.2017 здійснювалося Центром на виконання розпоряджень МОЗ від 29.12.2016 № 01.6/20/34442, від 24.01.2017 № 01.6/10/1594, та рішення наради проректорів від 28.02.2017, якими не було врегульовано питання відшкодування понесених Центром витрат. Управлінські рішення, які приймалися Центром під час проведення цього наймасштабнішого за межами США дослідження повністю відповідали вимогам розробника цього іспиту - Національної ради медичних екзаменаторів США.</p> <p><i>Питання відшкодування понесених Центром витрат у сумі 154 175,42 грн. виходить за межі українських рішень Центру.</i></p>	<p><b><u>Приймаються.</u></b></p> <p>Відповідно до пункту 3 наказу Міністерства охорони здоров'я України від 03.05.1999 № 105 (далі – Наказ № 105) та пунктів 4 розділу VIII Статутів Центру тестування фінансове забезпечення діяльності Центру тестування, як компенсація вартості отриманих послуг по встановленню відповідності якості підготовки фахівців у вищих навчальних закладах державним вимогам, здійснюється вищими навчальними закладами як покриття їх витрат на атестацію фахівців з доходів, отриманих ними за надані послуги, перелік яких визначений чинним законодавством.</p> <p>Відповідно до пункту 5.1.2 Статутів Центр має право укладати угоди з підприємствами установами та організаціями незалежно від форм власності та підпорядкування.</p> <p>Міністерство охорони здоров'я України не має права втручатися в фінансово-господарську діяльність Центру тестування.</p> <p>Слід зазначити, що листи МОЗ та розпорядження інших установ і організацій щодо порядку підготовки та проведення Центром 12.05.2017 іспиту ІФОМ не містять жодної інформації, щодо безоплатного надання таких послуг.</p>
<p><b>Сторінка 45</b></p> <p>7. Відсутність в Центрі тестування внутрішнього контролю за правильністю формування вартості послуг, зумовила необґрунтоване завищення фактичної вартості послуг із проведення у 2017 році міжнародних іспитів на загальну суму 199 439,22 гривні.</p>	<p>Пункт 7 Внутрішніх факторів (ризиків) щодо необґрунтованої вартості у 2017 році міжнародних іспитів.</p> <p>Міжнародні іспити у 2017 році проводився відповідно до вимог розробника - Національної ради медичних екзаменаторів США, у веб-форматі для студентів, які бажали його скласти.</p> <p>За домовленістю Центру з Національною радою медичних екзаменаторів США вартість цього іспиту була вдвічі меншою, ніж та, за якою ці студенти могли б скласти цей іспит особисто в сертифікованих центрах за межами України.</p> <p><i>Тому висновок щодо «завищення фактичної</i></p>	<p><b><u>Занеуречення до пункту 7 внутрішніх факторів не приймаються</u></b></p> <p>Відповідно до Статутів Центр тестування є неприбутковою організацією.</p> <p>У зв'язку з цим, Центр тестування не має права планувати та отримувати прибутки, а відповідно до пунктів 4 розділу VIII Статутів може лише відшкодовувати фактично понесені витрати.</p> <p>Враховуючи, що до калькуляцій на послуги з проведення міжнародних іспитів в 2017 році були включені витрати, які фактично Центром здійснені не були, аудитом встановлено факт завищення вартості наданих послуг.</p>

	<p><i>вартості послуги» для складання цього іспиту для студента, який особисто сплачує за цю послугу, є таким, що вводить в оману студентів, які склали цей іспит.</i></p>	
<p><b>Сторінка 45</b></p> <p>8. Відсутність внутрішнього контролю за виконанням умов договорів в частині правильності визначення фактичних обсягів наданих послуг та відсутність взаємодії між підрозділами Центру тестування призвели до недоотримання Центром надходжень на загальну суму 544 037,16 гривні.</p>	<p><b>Пункт 8</b> Внутрішніх факторів (ризиків) щодо виконання умов договорів в частині правильності визначення фактичних обсягів наданих послуг, що призвели до недоотримання Центром надходжень на загальну суму 544 175,42 грн.</p> <p>Початково рахунки вищим навчальним закладам (далі - ВНЗ) виставляються згідно договорів, які закінчуються між Центром та ВНЗ, з урахуванням фактично зареєстрованих студентів.</p> <p>Проте, у період з 01.01.2015 по 01.07.2018, навчальні заклади напередодні іспитів чи в день їх проведення неодноразово, змінювали кількість студентів, видаючи накази про їх відрахування, не допуск, хворобу чи з інших причин. В зв'язку з цим, окремі ВНЗ не підписували та повертали до Центру всі первинні документи з вимогою переробити їх, відкоригувавши кількість студентів по фактично присутнім студентам на іспиті. При цьому деякі ВНЗ постійно наполюгають на тому, що у протилежному випадку не будуть оплачувати Центру вартість наданих ним послуг.</p> <p>Оскільки статутна діяльність Центру безпосередньо залежить від надходжень оплати від ВНЗ, як компенсації вартості за надані послуги і, в разі її несплати, повністю порушується організаційна робота по проведенню ліцензійних інтегрованих іспитів, що призводить до невиконання Графіку їх проведення, затвердженого МОЗ, Центр був змушений у кожному з цих випадків перероблювати первинні документи у частині зменшення кількості студентів з зареєстрованих на кількість студентів, які склали іспит.</p>	<p><b><u>Заперечення до пункту 8 внутрішніх факторів не прийматимуться</u></b></p> <p>Надані заперечення не спростовують установлені аудитором фактів нарахування навчальним закладам плати за проведені ліцензійні інтегровані іспити та виставлення рахунків за надані послуги в обсягах, які не відповідають фактичним.</p> <p>Співставленням актів приймання-передачі наданих послуг, з актами проведення іспитів та замовленнями навчальних закладів на реєстрацію студентів і базою даних Центру тестування щодо проведених іспитів встановлено розбіжності у кількості осіб, за яких здійснено оплату.</p> <p>Наприклад, відповідно до акта приймання-передачі наданих послуг від 22.08.2017 Центром тестування виставлено плату Львівському державному медичному університету імені Данила Галицького (далі – ДНМУ) за проведення ліцензійного інтегрованого іспиту «Крок 1 Medicine (Перше перекладання)» за 18 студентів.</p> <p>При цьому відповідно до акта проведення іспиту від 22.08.2017 та бази даних Центру тестування до вказаного іспиту ДНМУ було зареєстровано та його фактично складала 32 студенти.</p>

<p><b>Сторінка 45</b></p> <p>9. Неefективність прийнятих управлінських рішень в частині друку екзаменаційних буклетів в обсягах, які перевищують фактичну потребу, та відсутність порядку визначення обсягів для їх друку призвели до додаткових (зайвих) витрат на загальну суму 144 101,65 грн, та як наслідок збільшення вартості наданих послуг у наступних роках.</p>	<p>Пункт 9 Внутрішніх факторів (ризик) щодо друку екзаменаційних буклетів, в обсягах, які перевищують фактичну потребу.</p> <p>Відповідно до діючого Порядку проведення ліцензійних ітергованих іспитів, реєстрації студентів на іспит починається за три місяці до дати проведення ліцензійного іспиту, а закінчується за один місяць до початку проведення іспиту. Планова робота Центру по підготовці до проведення іспиту передбачає початок друку екзаменаційних буклетів за два місяці до дати проведення іспиту, коли ВНЗ ще можуть коригувати замовлення на реєстрацію студентів.</p> <p>Тому кількість замовлених буклетів за технологією масштабних тестувань може перевищувати реальну кількість буклетів, які використовуються під час іспиту. Отже, сума 144 101,65 грн. є технологічно обґрунтованою для масштабних тестувань, які проводить Центр тестування, а висновок щодо друку екзаменаційних буклетів, в обсягах, які перевищують фактичну потребу є формальним висновком без врахування технологій масштабних тестувань.</p>	<p><b><u>Заперечення до пункту 9 внутрішніх факторів не приймаються</u></b></p> <p>Аналіз обсягів тиражу буклетів проводився з урахуванням інформації про зареєстровану кількість студентів, яка подавалася навчальними закладами.</p> <p>Аудитом установлено, що інформація про зареєстровану кількість студентів подавалася навчальними закладами у терміни, визначені Порядком проведення ліцензійних ітергованих іспитів.</p> <p>В окремих випадках, не пізніше ніж за два тижні до проведення іспиту навчальними закладами дійсно вносилися зміни до переліків студентів, однак загальний обсяг таких змін не перевищував кількох десятків осіб на один іспит. При цьому, аудитом установлені випадки завищення потреби у буклетах в обсягах, які перевищують 300-500 штук, що є необґрунтованим.</p> <p>Наприклад, для проведення у 2016 році ліцензійного ітергованого іспиту «Курок 3 Загальна лікарська підготовка» було надруковано 5 256 буклетів, тоді як на цей іспит навчальними закладами зареєстровано лише 4 740 осіб, внаслідок чого зайво надруковано 516 буклетів.</p>
<p><b>Сторінка 46</b></p> <p>10. Не проведена своєчасної претензійно-позовної роботи по стягненню дебіторської заборгованості, яка виникла в 2013-2014 роках за навчальними закладами, які були розміщені на Непідконтрольній території та безпідставне списання дебіторської заборгованості тимчасово переміщених навчальних закладів призвело до втрати активів Центру на загальну суму 324 213,00 гривні.</p>	<p>Пункт 10 Внутрішніх факторів (ризик) щодо оплати послуг ВНЗ, що знаходяться на Непідконтрольній території.</p> <p>Довгострокова дебіторська заборгованість за проведення ліцензійних іспитів виникла в результаті обставин, непереборної сили у Донецькій, Луганській областях та на території Автономної Республіки Крим. Оскільки у зв'язку із проведенням антитерористичної операції, запроваджено мораторій на період її проведення, здійснення претензійно-позовної роботи з ВНЗ об'єктивно не призведе до будь-яких результатів, а стягнення заборгованості, що виникла, є неможливим.</p> <p>В ході проведення аудиторської перевірки</p>	<p><b><u>Заперечення до пункту 10 внутрішніх факторів не приймаються</u></b></p> <p>Інформація щодо відновлення у бухгалтерському обліку списаної дебіторської заборгованості на суму 213 816,42 грн не спростовує установленого аудитом факту не проведення претензійно-позовної роботи та факту недотримання Центром тестування статті 2 Закону України «Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції», в частині списання з обліку дебіторської заборгованості за тимчасово переміщеними вищими навчальними закладами, на виконання зобов'язань яких запроваджено мораторій.</p>

	<p>дебіторську заборгованість на загальну суму 213 816,42 грн., було відновлено в бухгалтерському обліку на балансовому рахунку 3611 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» з позабалансового рахунку 071 «Списана дебіторська заборгованість»</p>	
<p><b>Сторінка 46</b></p> <p>Незабезпечення контролю за прийманням виконаних ремонтних робіт, зокрема в частині залучення Центром осіб, які мають досвід роботи у сфері будівництва призвело до неправильного визначення вартості робіт та оплати завищених обсягів виконаних робіт, що зумовило додаткові (зайві) витрати на суму 16 528,66 гривні.</p>	<p>Пункт 11 Внутрішніх факторів (ризиків) щодо незабезпечення контролю за прийняттям виконаних ремонтних робіт.</p> <p>В ході проведення аудиту було виявлено розбіжність в обсягах виконаних робіт на загальну суму 16 528,66 грн. Центр направив до виконавця лист-претензю, в наслідок чого борг на цю суму виконавцем погашено.</p>	<p><b>Заперечення до пункту 11 внутрішніх факторів не прийняються</b></p> <p>Інформація щодо повернення підприємцем зайво сплачених коштів на суму 16 528,66 грн не спростовує установленого аудитором факту прийняття та оплати Центром тестування ремонтних робіт із завищеними обсягами.</p>

Директор Департаменту контролю  
у соціальній галузі та сфері культури



І. Чернишева