

Төсвийн байгууллагын дотоод хяналтын үр ашгийг үнэлэх зарим асуудал (... ЕБС сургуулийн жишээн дээр)

Some Issues to Assess the Effectiveness of Internal Control in Budgetary Entities (In Case of Secondary School)

Д. Авирмэд¹, Н. Батбуянт¹

Хураангуй

Энэхүү судалгааны ажлаараа байгууллагын дотоод хүчин зүйл болох ажиллагсдын сэтгэл ханамжийг тодорхой шалгуур үзүүлэлтүүдийн тусламжтайгаар COSO загварт тулгуурлан үнэлэх замаар дотоод хяналтын үр ашгийг тодорхойлж, илүү нарийвчилсан үзүүлэлт бий болгох шинэ арга зүйг санал болгож байна. Бидний сонгосон байгууллагын дотоод хяналт хэр үр ашигтай хэрэгжиж байгаа, хаана ямар эрсдэл оршиж байгааг нарийвчлан тодорхойлох нэгэн шинэ арга зүйг боловсруулснаар энэхүү арга зүйг тухайн байгууллага цаашид тогтвортой ашиглах төдийгүй бусад байгууллагуудад жишиг загвар болгон ашиглах, ингэснээр дотоод хяналтын тогтолцооны үр ашиг дээшлэх, улмаар төсвийн хөрөнгийг үр ашигтай, үр дүнтэй зарцуулах, ажиллагсдын сэтгэл ханамж төдийгүй бүтээмж дээшлэх зэрэг олон талын эерэг үр дагавар бий болгох ач холбогдолтой.

Түлхүүр үгс: дотоод хяналт, ажиллагсдын сэтгэл ханамж, COSO загвар

Abstract

In the case of our study, we aim to propose a new methodology and be innovative for determining the effectiveness of internal control. Besides, we will create more detailed indicators by assessing employee satisfaction and using specific criteria based on the COSO model. By developing this new methodology, we can determine the effectiveness of the internal control and find where the risks are in our case. Last but not least, this methodology can be used as a model for other organizations to improve the effectiveness of internal control whereas, it brings many benefits in the organization to spend budget effectively and improve employee satisfaction.

Keywords: internal control, job satisfaction, COSO model

¹ МУИС-ийн Бизнесийн Сургууль, НББ-ийн тэнхим, Доктор (Ph.D)
E-mail: avirmedd@num.edu.mn

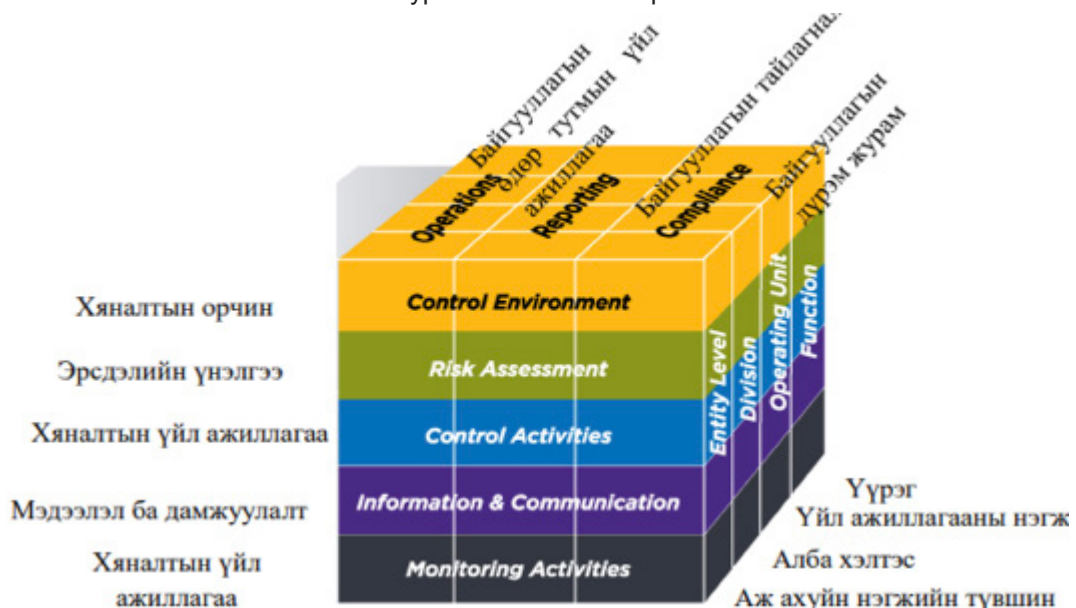
² МУИС-ийн Бизнесийн Сургууль, НББ-ийн тэнхимийн магистрант
E-mail: babubn33@gmail.com

Удиртгал

Байгууллагын зорилт, зорилгод хүрэхийн тулд эрсдлийг бууруулж, өгөөжийг нэмэгдүүлэх зорилгоор байгууллагын удирдлагаас авч хэрэгжүүлж буй арга хэмжээг хяналт гэдэг (Отгонбаяр, 2009). Хяналт гэдэг нь үр дүнтэй байдлын талаар үндэслэлтэй баталгаа гаргах зорилготой үйл явц ба үйл ажиллагааны үр ашиг, тайлагналын найдвартай байдал, холбогдох хууль тогтоомжийг дагаж мөрдөх гэж ерөнхийдөө тодорхойлогддог (Yakubu нар, 2017). Дотоод хяналт гэдэг нь бүх бодлого гэсэн үг бөгөөд удирдлагаас баталсан журам, удирдлагын зорилгод хүрэхэд туслах байгууллагын хангах зорилт, боломжийн хэрээр бизнесээ эмх цэгцтэй, үр дүнтэй явуулах, удирдлагын бодлогыг дагаж мөрдөх юм (Otieno & Nyangechi, 2013). Аливаа дотоод хяналтын тогтолцоонд хариуцлагатай албан тушаалтны өдөр тутмын гүйлгээний хяналт, бүртгэлийг хариуцсан албан тушаалтныг багтаасан байх ёстой (Owusu-Ansah, 2019). Энэхүү

судалгааны ажил нь дотоод хяналтын онолын орчин үеийн загвар болох COSO загварт тулгуурласан болно. Бизнесийн үйл ажиллагааны явцад эрсдэл байнгын байдаг билээ. 1992 онд Ивээн тэтгэгч байгууллагуудын хорооноос дотоод хяналтын COSO загварыг танилцуулсан (Зураг 1). Уг загвар нь байгууллагад үүсэх магадлалтай эрсдлийн хүчин зүйлсийг удирдах, тэдгээрт нөлөөлөн, байгууллагад болох байсан асуудлыг тогтоон, амжилтанд хүргэхэд хамгийн үр дүнтэй арга хэмээн үзсэн. Уг загвар нь 5 бүрэлдэхүүн хэсэг (хяналтын орчин, эрсдлийн үнэлгээ, хяналтын үйл ажиллагаа, мэдээлэл харилцаа, мониторинг) дотоод хяналтын 3 зорилгын (үйл ажиллагааны, тайлагналын, нийцлийн) хүрээнд матриц байдлаар дотоод хяналтын системийг үнэлдэг (Авирмэд, 2011). COSO загвар нь улам боловсронгуй болон хөгжиж байгаа ба энэ загварыг зах зээлийн орнуудад төрийн болон хувийн байгууллагууд өргөнөөр ашиглаж байна.

Зураг 1. COSO загвар

Эх сурвалж: www.coso.org

Төсвийн байгууллагын дотоод хяналтын үр ашгийг тодорхойлох нь: Ажилчдын сэтгэл ханамжийн судалгаа

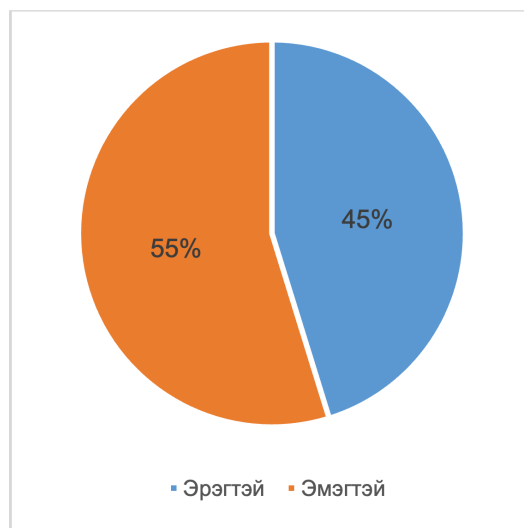
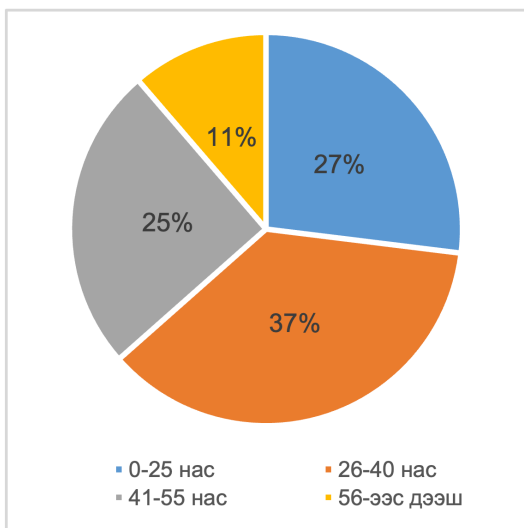
Бид төсвийн байгууллагын дотоод хяналтын үр ашгийг үнэлж, дүгнэлт гаргахын тулд COSO загварт тулгуурлан Нийслэлийн ... дугаар ЕБС-ийн жишээн дээр, тус сургуулийн 115 багшийг хамруулан судалгаа авч, боловсруулалт хийсэн болно. А сургууль нийт 158 багштай, бидний судалгаанд нийт 115 багш хамрагдсан нь нийт багш нарын 72.8%, үүнээс 52 эрэгтэй, 63 эмэгтэй багш оролцов. Судалгаа нь дотоод хяналтын COSO загварын бүтцийн 5 элементийн хүрээнд боловсруулсан 72 жишиг асуулгаас бүрдэж байгаа ба эдгээр нь харилцан биенээ дэмжсэн буюу эсрэгцээгүй уялдаат асуултууд байсан болно. Асуулгыг SPSS болон Microsoft Excel програмуудыг ашиглан боловсруулж, үр дүнг гарган авсан. А сургууль нь дотоод хяналтдаа ЗГ-н 2011 оны 311 тоот тогтоолд үндэслэсэн сургуулийн захирлын тушаалын дагуу журам батлан ажилладаг болно.

Нийт 115 багшаас 52 эрэгтэй, 63 эмэгтэй багш хамрагдсан. Хамгийн өндөр хувийг 25-40 насныхан буюу 42 багш, хамгийн бага хувийг 56-с дээш насны 13 багш хамрагдсан ба харьцангуй 40-с доош насныхан ихэнх хувийг эзэлж байгаа нь залуу боловсон хүчин дийлэнх хувийг эзэлдэг сургууль болох нь харагдаж байна (Зураг 2).

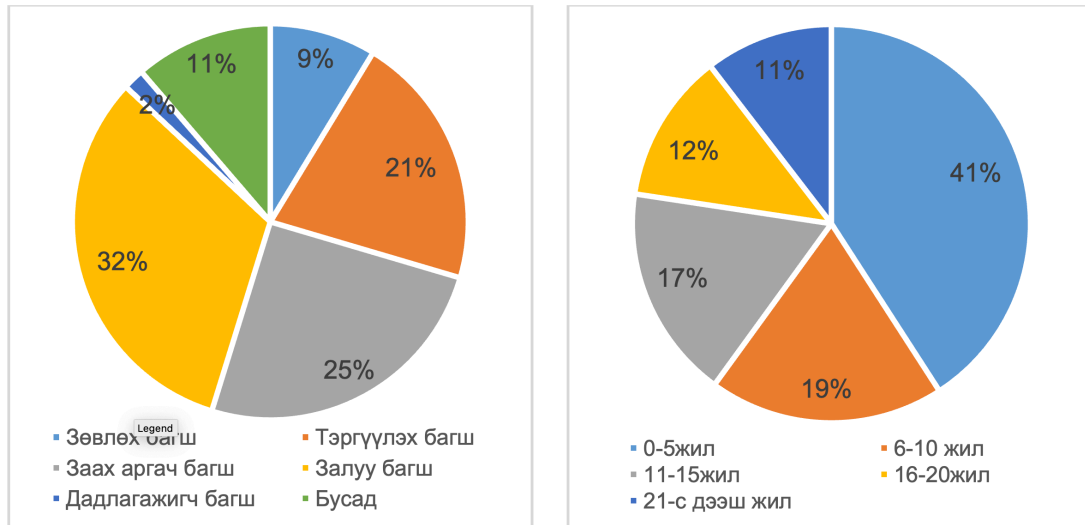
Албан тушаалын хувьд нийт судалгаанд хамрагдагсдын 32% буюу 37 багш нь залуу багш хамгийн бага хувийг дадлагажигч багш 1.7%-г багш эзэлсэн үзүүлэлттэй байна. Таваас дээш жил ажилласан 68 багш хамрагдсан нь байгууллагынхаа дотоод хяналтын тогтолцооны талаар үнэлэлт дүгнэлт өгөх хэмжээнд таньж мэдсэн, тодорхой ойлголттой багш нар хамрагдсаныг илтгэнэ (Зураг 3).

Дотоод хяналтын нийт 72 чанарын үзүүлэлтэнд найдвартай байдлын шинжилгээ болох Кронбах альфа-г тооцон үзэхэд 96.6% маш сайн нийцэлтэй, үнэн бодит судалгаа авсан нь харагдаж байна (Хүснэгт 1).

Зураг 2. Нас, хүйсийн бүтэц



Зураг 3. Албан тушаал, ажилласан жилийн бүтэц



Хүснэгт 1. Найдвартай байдлын коэффициент

		Тоо	Хувь
Тохиолдол	Хүчинтэй	115	100.0
	Хүчингүй	0	0.0
	Нийт	115	100.0

Кронбахын альфа	Үзүүлэлтийн тоо
0.966	72

Хүснэгт 2. Корреляцийн хүснэгт

	Хяналтын орчин	Эрсдлийн удирдлага	Хяналтын үйл ажиллагаа	Мэдээлэл, харилцаа
Эрсдлийн удирдлага	0.579 **			
Хяналтын үйл ажиллагаа	0.590 **	0.675 **		
Мэдээлэл, харилцаа	0.525 **	0.486 **	0.594 **	
Мониторинг	0.474 **	0.505 **	0.545 **	0.631 **

Тэмдэглэгээ: ** - Таван хувийн ач холбогдлын түвшинг илэрхийлнэ.

Та өөрийн байгууллагын дотоод хяналтын системд хэр сэтгэл ханамжтай байдаг вэ гэсэн асуултанд судалгаанд оролцогчдын дийлэнх нь сул (40) болон дунд (51) гэж хариулсан байна (Зураг 4).

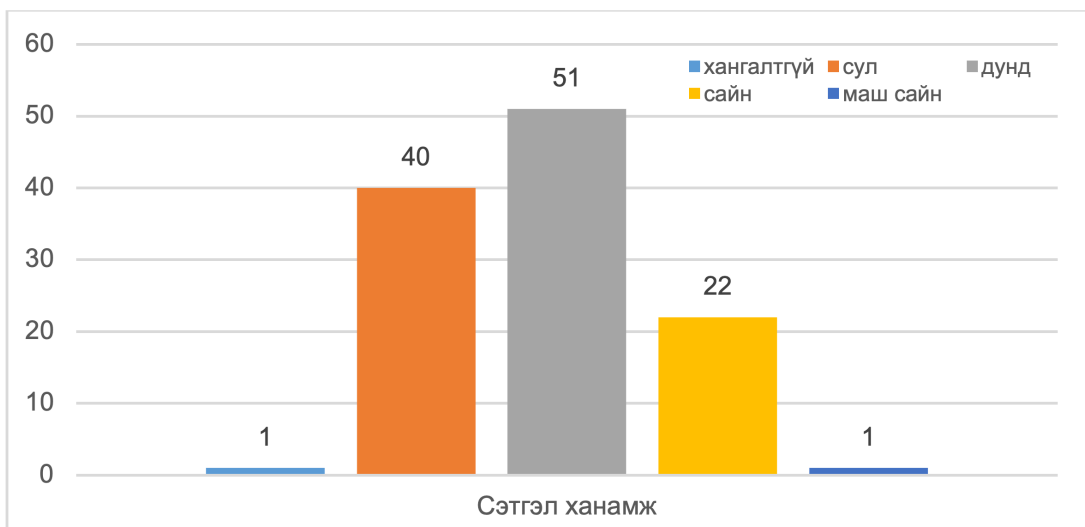
COSO загварын үндсэн таван элементийн үзүүлэлтүүдийн хоорондын хамаарлын коэффициентийг тооцоолон үзэхэд хяналтын орчин нь хяналтын үйл ажиллагаатай, эрсдлийн удирдлага нь мөн хяналтын үйл ажиллагаатай

харин мэдээлэл, мэдээллийн сүлжээ нь мониторингтой илүү эерэг хүчтэй хамааралтай харагдаж байна (Хүснэгт 2).

Сэтгэл ханамжинд нөлөөлж буй үндсэн 5 үзүүлэлтийг тус бүрд нь хэрхэн нөлөөлж байна, хоорондоо хамааралтай үзүүлэлт мөн эсэхийг хи-квадрат тестээр шалгаж үр дүнг Хүснэгт 3-т үзүүллээ.

Хүснэгт 4-т сэтгэл ханамжид нөлөөлөх хүчин зүйлсийг тодорхойлох зорилгоор хамгийн бага квадратын аргаар үнэлгээ

Зураг 4. Дотоод хяналт дахь сэтгэл ханамжийн талаарх ажилчдын үнэлгээ



Хүснэгт 3. Сэтгэл ханамж ба таван үзүүлэлт хоорондын ач холбогдол

	Хяналтын орчин		Эрсдлийн удирдлага		Хяналтын үйл ажиллагаа		Мэдээлэл, харилцаа		Мониторинг	
	1	2	1	2	1	2	1	2	1	2
Пирсон хи-квадрат	181.2 **	16	216.9 **	16	206.0 **	12	176.8 **	16	124.8 **	16
Магадлалын харьцаа	76.9 **	16	109.8 **	16	99.5 **	12	70.3 **	16	75.7 **	16
Шугаман холбоо	49.5 **	1	62.3 **	1	60.4 **	1	38.6 **	1	38.2 **	1
Хүчинтэй тохиолдол	115		115		115		115		115	

Тэмдэглэгээ: 1 - Хи-квадратын утга; 2 - Чөлөөний зэрэг;

** - Таван хувийн ач холбогдлын түвшинг илэрхийлнэ.

Хүснэгт 4. Сэтгэл ханамжид нөлөөлөгч хүчийн зүйлс

Үзүүлэлт	Стандарт хазайлтын коэффициент		Стандартчилагдсан коэффициент	t-тест	Ач холбогдлын түвшин
	Бетта	Стандарт алдаа	Бетта		
Сул гишүүн	-0.203	0.206		-0.985	0.327
Хяналтын орчин	0.226	0.077	0.209	2.950	0.004
Эрсдлийн удирдлага	0.345	0.076	0.345	4.528	0.000
Хяналтын үйл ажиллагаа	0.276	0.085	0.264	3.249	0.002
Мэдээлэл, харилцаа	0.083	0.082	0.076	1.009	0.315
Мониторинг	0.113	0.072	0.113	1.564	0.121

хийж үр дүнг харууллаа. Энд, ажиллагсдын сэтгэл ханамжийг хамааран хувьсагчаар, харин COSO загварын бүтцийн 5 элемент (хяналтын орчин, эрсдлийн үнэлгээ, хяналтын үйл ажиллагаа, мэдээлэл харилцаа, мониторинг)-үүдийг үл хамаарах хувьсагчуудаар авсан. Сэтгэл ханамж ба хяналтын орчин болон эрсдлийн удирдлага, хяналтын үйл ажиллагаа гэсэн үзүүлэлтүүд шууд хамааралтай болох нь 95% ба түүнээс дээш ач холбогдлын түвшинд ажиглагдаж байна.

Дээрх үр дүнгүүдийг нэгтгэн дүгнэвэл:

- Ажилчдын сэтгэл ханамжид дотоод хяналтын үйл ажиллагаа бүхий л түвшинд нөлөөлж байгаа ба дотоод хяналтыг сайжруулах нь сэтгэл ханамжийг өндөр болгох төдийгүй ажилдаа хандах хандлага, үр дүн, байгууллагын дотоод дүрэм журмын хэрэгжилт, үйл ажиллагааны хувьд зохих журам, горимд нийцэх зэрэг олон давуу талтай.
- А сургуулийн хувьд дотоод хяналтыг үнэлэх тодорхой шалгуур үзүүлэлт тогтсон загвар бүхий гүйцэтгэлийн шалгуур үзүүлэлтгүйгээс байгууллагад ямар ямар эрсдэл тулгарч байгаа, түүнд арга хэмжээ авах арга механизм тодорхой заагдаагүй харагдаж байна. Тиймээс үйл ажиллагаа, өдөр тутмын бүхий л асуудлаа хянахын тулд эрсдлийн менежмент шаардлагатайгаас гадна дотоод хяналтыг үнэлэх тогтсон загвар бүхий гүйцэтгэлийн шалгуур үзүүлэлтүүд шаардлагатай харагдаж байна.

Мэргэжлийн хяналтын ерөнхий газар (МХЕГ)-аас Боловсролын салбарт хийгддэг хяналт шалгалтаас 6.2-т заасан Ерөнхий боловсрол эзэмшүүлэх үйл ажиллагааг шалгах хяналтын хуудсын

дагуу хийгдсэн хяналт шалгалтын үр дүн:

Мэргэжлийн хяналтын байгууллага 2011 оноос хяналт шалгалт хийхдээ хяналтын хуудсыг ашиглаж байна. МХЕГ-ын даргын 2019 оны 11 дүгээр сарын 29-ний өдрийн А/159 дүгээр тушаалаар баталсан Мэргэжлийн хяналтын байгууллагаас 2020 онд хийх хяналт шалгалтын төлөвлөгөөг “Төрийн хяналт шалгалтын тухай” хуульд заасны дагуу олон нийтэд зарласан байна. (www.inspection.gov.mn)

Гэвч А сургуулийн хувьд МХЕГ-аас хяналт шалгалтын үйл явц сүүлийн 2 жил Ковид-19-тэй холбоотойгоор ирээгүй бөгөөд өмнөх жилүүдэд ирэхдээ 30-49 хувьтай буюу хууль тогтоомж зөрчигдсөнөөс хүний амь нас, эрүүл мэнд, хүрээлэн байгаа орчин, нийгмийн аюулгүй байдалд учруулж болзошгүй сөрөг үр дагавар үүсэх магадлал “дунд” гэсэн үр дүн гарчээ (шалгалтын материалд дурьдсанаар). Дотоод хяналтын баг бүрэлдэхүүн МХЕГ-аас ирдэг хяналтын хуудсыг удирдлага болгон зарим төлөвлөгөөг боловсруулдаг ба сүүлийн 2 жилд ийм төрлийн хяналт шалгалт ирээгүй ба энэхэвээр төлөвлөгөөт хяналтууд хийгдэхгүй удаан хугацаа өнгөрвөл эрсдэлтэй бүсрүү шилжих магадлал их бий гэж сургалтын менежер хэлж сануулсан (ярилцлагын аргаар авсан судалгааны үр дүнгээс). Тиймээс цаашид дараах зүйлс дээр анхааран ажиллах нь зүйтэй байна.

- Удирдлага, зохион байгуулалтын хувьд багш, ажилчдын хөгжлийг дэмжих хөтөлбөр, хүүхэд хамгаалах дүрэм боловсруулан ажиллах;
- Сургалтын орчинд агаар дахь радоны хуримтлалыг тогтоосноор хүн амд үзүүлж болзошгүй цацрагийн нөлөөлөл байгаа эсэхийг тодорхойлох нөхцөл байдлыг шинжлэх;

- ЕБС-ийнхоолүйлдвэрлэл, үйлчилгээний тухай хуулийг хэрэгжүүлэх нөхцөл бүрдэж, хоол хүнснээс шалтгаалсан эрсдлийг бууруулах талаар мэдлэг олгох, тандалт судалгаа хийж, ЕБС-ийн хоол үйлдвэрлэл, үйлчилгээний тухай хууль хэрэгжих нөхцөл боломжид үнэлгээ хийгдсэн байх;
- Мэдлэг туршлагатай албан тушаалд нийцсэн мэргэжилтэнг удирдах албан тушаалд томилох, хүний нөөцөд 90 хувиас дээш үндсэн ажилтан бүрдүүлэн ажиллах;
- Дотоод орчны аюулгүй байдлын хувьд бүх анги танхим стандартад нийцсэн, хүүхдийн хөгжлийг дэмжих бүх орчин бүрэлдэхүүлэхэд чиглэсэн ажил өрнүүлэх;
- Дотоод хяналт шалгалтыг эрчимжүүлж, илэрсэн алдаа дутагдлыг цаг тухайд нь арилгах, шийдвэрлэх.

Ийнхүү А сургуулийн хувьд МХЕГ-аас хяналт хийгдэж байгаа боловч ямар нэгэн тогтсон загварт тулгуурлаагүй, шалгуур үзүүлэлтийг системтэйгээр боловсруулаагүй байна.

Дүгнэлт

Дотоод хяналт нь байгууллагын удирдлагын нэг чухал үүрэг юм. Энэ судалгааны ажил онолын хувьд олон улсад түгээмэл ашиглагдаж байгаа COSO загварт тулгуурласан ба судалгааны ажлын үр дүнд ажилчдын сэтгэл ханамжид тулгуурлан байгууллагын дотоод хяналтын үр ашгийг үнэлэх гүйцэтгэлийн шалгуур үзүүлэлтүүд бүхий үнэлгээний аргачлалыг санал болгож байгаагаараа шинэлэг юм.

COSO загварын 5 элементээр дамжуулан ажилчдын сэтгэл ханамжийг үнэлэхэд сэтгэл ханамж “дунд” буюу төдийлөн сайн биш байна. Түүнчлэн дотоод

хяналтын тогтсон загварыг ашигладаггүй, шалгуур үзүүлэлтийн систем байхгүй тул дотоод хяналтын тогтолцоог сайжруулах шаардлагатай гэж дүгнэлээ.

А сургуулийн дотоод хяналтын системийн хараат бус зөвлөмж, МХЕГ-аас хийгддэг хяналт шалгалтын хуудасны үр дүнг нэгтгэн харьцуулах замаар үр ашигтай систем бүрдүүлэхэд дараах санал зөвлөмжийг дэвшүүлж байна.

- Сургуулийн удирдах албан тушаалтанд мэдлэг туршлагатай, ёс зүй, шударга байдлын хувьд үлгэр жишээч мэргэжилтэнг томилон ажиллуулах;
- Сургуулийн орчинд харъяалагдах бүсийг хамгаалах, түүнд тавих хяналтыг сайжруулан стандартад нийцсэн тэмдэг тэмдэглэгээ байршуулан сургуулийн орчны аюулгүй байдлыг ханган ажиллах;
- Сургалтын үйл ажиллагааны хувьд лабораторитой явагдах шаардлагатай хичээлүүдэд стандартад нийцсэн лаборатори байгуулах, суралцагч хөгжих бололцоог бүрэн хангах;
- Багш ажилчдын ажлын цаг ашиглалтыг нэмэгдүүлэх, чанартай хичээл сургалтын үйл ажиллагааг эрхлэх зорилгоор хичээлд хяналт шалгалт хийх, менежерүүд төлөвлөгөөт, төлөвлөгөөт бусаар хяналт шалгалт хийх;
- Дотоод хяналтын ажилтан томилон үйл ажиллагааг байнгын хянах, энэ асуудлыг дүүргийн хэмжээнд шийдвэрлүүлэн бусад дотоод хяналт албан ёсоор хэрэгжиж буй сургуулиудаас туршлага судлах;
- Ковидтой холбоотойгоор сургуулийн бүх давхарууд, орох гарцуудад хариуцлагатай жижүүр ажиллуулан

- халдвар хамгааллын дэглэмээ сахихыг анхааруулах, сахиулах;
- Дотоод мэдээллийн урсгалд анхаарч, чанартай үнэн зөв мэдээллийн урсгалаар хангагдах боломжит сүлжээг бий болгон ажиллах;
 - Байгууллага эрсдлийн менежментийг хэрэгжүүлэх шаардлагатай ба эрсдлийг тогтмол тодорхойлж үнэлж дүгнэдэг байх хэрэгтэй.
- А сургуулийн хувьд ажилчдын сэтгэл ханамжаар дамжуулан дотоод хяналтын системийг үнэлэн дүгнэж түүнийгээ дотоод хяналтын албан бус зөвлөлөөс өгсөн санал зөвлөмж, МХЕГ-аас өгч буй чиглэл, зөвлөмж хугацаа заасан арга хэмжээг хооронд нь харьцуулах замаар тухайн байгууллагын үйл ажиллагааг нэгтгэн дүгнэж, цаашид авч хэрэгжүүлэх арга хэмжээ, дотоод хяналтыг сайжруулах шаардлагатай.

Ашигласан материал

- Otieno, S. & Nyangechi, E. O. (2013). Effectiveness of Internal Control Procedures on Management Efficiency of Free Primary Education Funds: A Case of Public Primary Schools in Kisii Central District, Kenya. *Journal of Sociology and Social Work*, 1(1), 22-41.
- Owusu-Ansah, E. (2019). Study on the Effectiveness of Internal Control Systems in Ghana Public Sector: A Look Into the District Assemblies. *RUDN Journal of Public Administration*, 6(3), 192-212.
- Yakubu, I. N., Alhassan, M. M., Alhassan, A. I., Adam, J., & Sumaila, M. R. (2017). The Effectiveness of Internal Control System in Safeguarding Assets in the Ghanaian Banking Industry (The Case of Agricultural Development Bank). *International Journal of Management and Commerce Innovations*, 5(1), 544-557.
- Авирмэд, Д. (2011). *Улсын секторын санхүүгийн дотоод хяналтын тогтолцоо: онол, арга зүй*, нэг сэдэвт бүтээл. Улаанбаатар.
- Отгонбаяр, Л. (2009). *Дотоод аудит*. Улаанбаатар.