



## Інформація про основні тенденції щодо функціонування державного внутрішнього фінансового контролю у 2021 році

Міністерство фінансів України відповідно до Бюджетного кодексу України та Положення про Міністерство фінансів України забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері державного внутрішнього фінансового контролю, визначає організаційно-методологічні засади та дає оцінку функціонуванню систем внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту.

Згідно зі статтею 26 Бюджетного кодексу України розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників організують внутрішній контроль і внутрішній аудит та забезпечують їх здійснення у своїх установах і на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери управління таких розпорядників бюджетних коштів.

Мінфін провів аналіз стану функціонування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в державних органах (міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, обласних та Київській міській державних адміністраціях, інших головних розпорядниках коштів державного бюджету) у 2021 році. Зокрема, проаналізовано отримані від 118 державних органів звіти про стан організації та здійснення внутрішнього контролю у розрізі елементів, а також звіти (або інформацію) про результати діяльності підрозділів внутрішнього аудиту 125 державних органів.

За результатами аналізу отриманих звітів та іншої інформації про стан внутрішнього контролю та діяльності з внутрішнього аудиту засвідчено подальший прогрес у реформуванні системи державного внутрішнього фінансового контролю загалом та розвитку внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту у 2021 році.

**У частині внутрішнього контролю** позитивні тенденції стосувались подальшої формалізації елементів внутрішнього контролю, їх складових та інтеграції в практичну діяльність під час виконання функцій та завдань розпорядників бюджетних коштів. Задля удосконалення систем внутрішнього контролю низкою державних органів у 2021 році вживались, зокрема, такі заходи:

розподіл та закріплення за виконавцями (співвиконавцями) переліку завдань і функцій, унормування порядків реалізації основних завдань/функцій у внутрішніх документах, їх перегляд;

визначення уповноважених підрозділів/посадових осіб з питань координації внутрішнього контролю;

продовження діяльності відповідних робочих груп/комісій з організації та удосконалення внутрішнього контролю та/або управління ризиками;



покращення процесів планування діяльності (в тому числі у зв'язку із визначеними пріоритетами та стратегічними цілями), а також відповідного звітування;

унормування у внутрішніх документах питань управління ризиками та запровадження діяльності з управління ризиками (зокрема визначення відповідальних за здійснення координації управління ризиками, ідентифікація основних ризиків та визначення заходів контролю до них тощо);

удосконалення існуючих заходів контролю та/або запровадження нових; запровадження належної комунікації та покращення інформаційного обміну;

здійснення внутрішньої оцінки результативності системи внутрішнього контролю та виявлення відхилень/недоліків у системі внутрішнього контролю, прийняття управлінських рішень для їх усунення;

затвердження та реалізація планів заходів щодо удосконалення функціонування та впровадження системи внутрішнього контролю, реагування на ризики;

проведення навчальних заходів з керівниками та працівниками структурних підрозділів щодо функціонування системи внутрішнього контролю і діяльності з управління ризиками тощо.

Водночас у багатьох державних органах діяльність з організації та здійснення внутрішнього контролю ще не здійснювалась системно та цілісно.

Зокрема, елементи системи внутрішнього контролю представлені (унормовані) фрагментарно та/або функціонують окремо один від одного, без належного взаємозв'язку та збалансованості.

Упроваджені системи внутрішнього контролю спрямовано переважно на питання дотримання вимог нормативно-правових та розпорядчих документів, питання використання коштів і майна, реалізації окремих процесів/напрямів діяльності, замість акцентів на ефективності, результативності та досягненні результатів відповідно до встановленої мети і завдань.

Внутрішній контроль наразі був недостатньо інтегрований в управлінський цикл планування, виконання, контролю, моніторингу і звітування.

Загалом у звітах державних органів зазначено про формалізацію функціонування внутрішнього середовища, зокрема: визначено процеси, операції, регламенти, структури; встановлено методи/способи реалізації завдань, функцій і вимог щодо діяльності; забезпечено розподіл повноважень, відповідальності, підзвітності керівництва і працівників; встановлено правила та принципи управління людськими ресурсами; організовано заходи із запобігання корупції, проявам шахрайства та дотримання правил етичної поведінки.

Також у 99 % звітів зазначено про забезпечення у звітному періоді на належному рівні організації використання бюджетних коштів, управління об'єктами державної власності та іншими ресурсами, складання бюджетної, фінансової та статистичної звітності, звітності про досягнення результативних показників бюджетних програм тощо, тобто відсутні зауваження з боку



керівництва таких установ, порушення/недоліки, виявлені їх підрозділами внутрішнього аудиту або головним розпорядником бюджетних коштів чи державними органами, що здійснюють контроль у відповідній сфері.

Водночас у деяких державних органах організацію та здійснення внутрішнього контролю або окремих його елементів забезпечено лише шляхом прийняття певного організаційно-розпорядчого акта. Проте наявність такого акта не свідчить про безпосередню організацію та здійснення внутрішнього контролю у контексті абзацу другої частини третьої статті 26 Бюджетного кодексу України та Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів (затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 12.12.2018 № 1062).

Такий підхід потребує посилення уваги керівництва таких органів до питань організації внутрішнього середовища, що впливатиме на загальний стан організації та здійснення внутрішнього контролю відповідно до статті 26 Бюджетного кодексу України.

Діяльність з управління ризиками (навіть у випадках її формалізації та впровадження в практичну діяльність органу) переважно здійснюється фрагментарно та може мати вплив на процес ухвалення/прийняття управлінських рішень в установі (управління установою), а також не повною мірою акцентована на ключових ризиках, що можуть виникати у процесі виконання основних завдань державного органу.

Загалом майже всі державні органи зазначили про запровадження у звітному періоді на належному рівні відповідних заходів контролю, спрямованих на забезпечення ефективного, результативного і цільового використання бюджетних коштів, досягнення мети, завдань та результативних показників бюджетних програм; управління об'єктами державної власності та іншими матеріальними ресурсами, що перебувають на балансі установи; захист інформаційних, телекомунікаційних та інформаційно-телекомунікаційних систем.

Усі державні органи повідомили про запровадження належної комунікації та налагоджені процеси обміну інформацією як усередині установи, так і з зовнішніми заінтересованими сторонами, що забезпечено необхідним рівнем якості надання/отримання своєчасної, актуальної, точної, повної, доступної, захищеної, перевіреної та збереженої інформації щодо діяльності установи, зокрема стану досягнення стратегічних цілей, результативних показників бюджетних програм та виконання основних завдань тощо.

Запроваджений моніторинг (та/або його складові) також залишається більше зосередженим на дотриманні вимог законодавства (перевірки відповідності дотримання встановлених правил), аніж орієнтованим на відстеження ефективності внутрішнього контролю під час реалізації основних завдань та вжиття заходів для усунення існуючих відхилень у його функціонуванні.

Зазначена діяльність також розглядається як додаткове навантаження на працівників установи. Відповідно, більшість державних органів зазначили, що процес виявлення та оцінки відхилень у функціонуванні системи внутрішнього



контролю та/або окремих його елементів переважно здійснюється лише під час проведення внутрішніх аудитів.

**У частині внутрішнього аудиту** в усіх державних органах (які розпочали виконання своїх повноважень) було організовано діяльність з внутрішнього аудиту (зокрема утворено відповідні підрозділи або введено відповідні посади). У більшості державних органів у звітному році було забезпечено реалізацію функції внутрішнього аудиту на практиці та загальну результативність такої діяльності.

При цьому в рамках подальшого розвитку функції внутрішнього аудиту низка державних органів вжила заходів щодо підвищення ефективності такої діяльності та/або приведення її у відповідність до встановлених вимог (у тому числі з урахуванням наданих Мінфіном рекомендацій), зокрема:

вжито заходів для забезпечення незалежності підрозділів внутрішнього аудиту (організаційної та/або функціональної) в окремих органах, де були наявні відповідні випадки недотримання встановлених вимог;

переглянуто та збільшено штатну чисельність працівників підрозділів внутрішнього аудиту в системі низки органів, забезпечено укомплектування вакантних посад внутрішніх аудиторів (повністю або частково) з метою підвищення загальної спроможності функції внутрішнього аудиту;

актуалізовано внутрішні документи з питань внутрішнього аудиту;

удосконалено підходи до здійснення планування діяльності з внутрішнього аудиту, в тому числі із застосуванням ризик-орієнтованого підходу до відбору об'єктів внутрішнього аудиту;

оновлено та розширено наповнення баз даних об'єктів аудиту з метою забезпечення повноти визначення простору внутрішнього аудиту;

вжито заходів для подальшої зміни пріоритетів під час проведення внутрішніх аудитів (зокрема в частині збільшення частки внутрішніх аудитів щодо оцінки ефективності, впровадження ІТ-аудитів тощо);

продовжувалась робота з удосконалення та покращення дієвості заходів із забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту (зокрема в частині удосконалення порядків/методології проведення внутрішніх оцінок якості, проведення періодичних внутрішніх оцінок якості внутрішнього аудиту за всіма важливими аспектами такої діяльності, визначення заходів для удосконалення функції внутрішнього аудиту в програмах забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту) тощо.

Водночас залишалась низка проблем і недоліків під час організації та здійснення діяльності з внутрішнього аудиту в державних органах, а також наявні резерви для підвищення ефективності здійснення функції внутрішнього аудиту, зокрема:

в окремих державних органах діяльність з внутрішнього аудиту фактично не здійснювалась у зв'язку з вакантністю усіх посад внутрішніх аудиторів протягом тривалого часу;



залишалися випадки порушення вимог щодо функціональної незалежності підрозділів внутрішнього аудиту та покладання на них функцій, не пов'язаних зі здійсненням внутрішнього аудиту, як згідно із внутрішніми документами, так і на практиці (участь у роботі різних комісій, проведення/участь у проведенні контрольних заходів, не пов'язаних із внутрішнім аудитом, тощо). При цьому в окремих органах підрозділи внутрішнього аудиту в порушення встановлених вимог виконували функції з організації та впровадження системи внутрішнього контролю та/або складання відповідних звітів;

у низці органів спроможність підрозділів забезпечити ефективну реалізацію функції внутрішнього аудиту була досить обмеженою (зокрема, визначена чисельність внутрішніх аудиторів є незначною співвідносно з кількістю об'єктів внутрішнього аудиту);

в системі низки органів залишався високим рівень вакантних посад у підрозділах внутрішнього аудиту, що в окремих випадках мало вплив на повноту та стан виконання завдань внутрішнього аудиту, а також допускались випадки скорочення штатної чисельності працівників підрозділів внутрішнього аудиту за відсутності відповідних підстав/обґрунтувань;

не забезпечено в окремих випадках стабільності кадрового складу підрозділів внутрішнього аудиту (зокрема наявність високої плинності кадрів, суттєвих змін/оновлення кадрового складу та/або керівництва таких підрозділів);

залишались недоліки у плануванні діяльності з внутрішнього аудиту, зокрема в частині недостатнього рівня застосування ризик-орієнтованого підходу під час планування, суттєвого коригування впродовж року операційних планів тощо;

у деяких органах не забезпечено належного рівня завантаженості внутрішніх аудиторів безпосередньо проведенням внутрішніх аудитів. При цьому в окремих випадках при укомплектованості підрозділів/посад внутрішнього аудиту в звітному році не проведено жодного внутрішнього аудиту або ж проведено незначну їх кількість;

у низці органів не було забезпечено спрямування внутрішніх аудитів на удосконалення системи управління, внутрішнього контролю, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності (зокрема, внутрішні аудити спрямовувались переважно на відповідність та/або фінансово-господарські аспекти, не здійснювалась належна комплексна оцінка функціонування системи внутрішнього контролю, не планувались і не проводились внутрішні аудити, спрямовані на оцінку ефективності, або їх частка була незначною тощо);

внутрішні документи з питань внутрішнього аудиту в окремих державних органах недостатньо врегульовують низку аспектів діяльності з внутрішнього аудиту (в тому числі з питань, передбачених вимогами пункту 4 Стандарту 1



Стандартів внутрішнього аудиту<sup>1)</sup> та/або потребують оновлення відповідно до змін у законодавстві з питань внутрішнього аудиту;

потребує активізації робота відповідальних за діяльність осіб щодо впровадження наданих аудиторських рекомендацій у системі низки органів, а також в окремих органах потребують покращення та систематизації заходи з моніторингу впровадження аудиторських рекомендацій та стану їх виконання;

заходи із забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту в окремих органах не були реалізовані на практиці (зокрема, не проводились постійний моніторинг та/або періодичні оцінки діяльності), а в деяких органах виконувались формально (зокрема, періодичні оцінки не забезпечували охоплення усіх аспектів діяльності з внутрішнього аудиту та/або встановлення існуючих недоліків і проблем у здійсненні функції, не визначали заходів, спрямованих безпосередньо на удосконалення та підвищення ефективності діяльності з внутрішнього аудиту, тощо).

**У частині діяльності Центрального підрозділу гармонізації** Мінфіну продовжувалось послідовне виконання заходів з імплементації Угоди про асоціацію між Україною та ЄС і Стратегії реформування системи управління державними фінансами з метою подальшого розвитку державного внутрішнього фінансового контролю. Зокрема, у 2021 році було забезпечено:

удосконалення нормативно-правового регулювання – розроблено проект постанови Уряду «Про запровадження сертифікації працівників підрозділів внутрішнього аудиту та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001» (прийнято Урядом 12.01.2022, постанова № 12), яка передбачає запровадження з 01.01.2023 безкоштовної на добровільних засадах сертифікації внутрішніх аудиторів державних органів, уточнення критеріїв визначення чисельності працівників підрозділів внутрішнього аудиту, удосконалення підходів до формування планів діяльності з внутрішнього аудиту тощо;

удосконалення методологічного забезпечення внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту – Мінфін спільно з нідерландськими експертами розробив 3 нові посібники (практичні вказівки для удосконалення внутрішнього контролю, методичний посібник «Моделі для порівняння (референтні моделі) та аналіз даних», брошуру «Роль внутрішнього аудиту в управлінні ризиками»);

реалізацію пілотних проектів – розпочато проведення пілотних проектів з внутрішнього контролю (в ДСНС) та внутрішнього аудиту (в Мінфіні);

подальше впровадження програми підвищення кваліфікації для внутрішніх аудиторів та початок реалізації навчальної програми з фінансового управління і контролю (внутрішнього контролю) – проведено 5 навчальних заходів для працівників підрозділів внутрішнього аудиту та 3 навчальні заходи загального

<sup>1</sup> Стандарти внутрішнього аудиту, затверджені наказом Мінфіну від 04.10.2011 № 1247 та зареєстровані в Мін'юсті 20.10.2011 за № 1219/19957.



(базового) курсу з питань внутрішнього контролю;

проведення оцінок функціонування системи внутрішнього аудиту – завершено 4 зовнішні оцінки якості внутрішнього аудиту (у Держгеокадастрі, Держгеонадрах, НКЦПФР, Укрінфрапроекті) та надано відповідні рекомендації державним органам щодо удосконалення діяльності з внутрішнього аудиту, а також проведено таку оцінку в Держекоінспекції (звіт складено у 2022 році);

постійну консультативну та роз'яснювальну роботу – протягом року було надіслано 35 інформаційних, оглядових, роз'яснювальних листів з питань внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, в тому числі з відповідними рекомендаціями, а також розміщено інформацію з питань державного внутрішнього фінансового контролю (нормативні акти, посібники, роз'яснення, матеріали навчальних заходів тощо) на офіційному вебсайті Мінфіну.

У зв'язку із введенням в Україні воєнного стану (відповідно до Указу Президента України від 24.02.2022 № 64/2022) та тимчасовим призупиненням низкою державних органів інформування про стан виконання актів та доручень Президента України, Кабінету Міністрів України, актів міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, що не стосуються воєнного стану, військової діяльності, надання медичної допомоги та евакуації населення, не отримано звітів із внутрішнього контролю та з внутрішнього аудиту (або уточнених/виправлених звітів) від окремих державних органів.

З огляду на викладене, Кабінету Міністрів України було запропоновано доручити міністрам, керівникам інших центральних органів виконавчої влади, головам обласних та Київської міської державних адміністрацій, керівникам інших головних розпорядників коштів державного бюджету:

1) забезпечити належну організацію внутрішнього контролю в умовах правового режиму воєнного стану з метою забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів, необхідних для забезпечення оборони України, захисту безпеки населення та інтересів держави, мінімізації ризиків нецільового, незаконного та неефективного витрачання ресурсів тощо;

2) організувати діяльність підрозділів внутрішнього аудиту (за наявності можливості безпечно виконувати відповідні завдання) відповідно до вимог нормативно-правових актів з питань внутрішнього аудиту та з урахуванням вимог законодавства щодо правового режиму воєнного стану (в тому числі відповідно до листа-роз'яснення Мінфіну від 20.03.2022 № 33020-07-5/6432<sup>2</sup>), зокрема:

залучати підрозділи внутрішнього аудиту до консультаційної діяльності (у разі необхідності надання методологічної допомоги, порад і рекомендацій, дорадчої участі у робочих групах/комісіях, колективного обговорення проблем, надання висновків і рекомендацій щодо проектів розроблених документів тощо), при цьому забезпечити вжиття заходів для обмеження негативного

<sup>2</sup> Розміщено на офіційному вебсайті Мінфіну за посиланням: <https://www.mof.gov.ua/uk/rozjasnennja-z-pitan-dvfk>



впливу на незалежність та об'єктивність діяльності з внутрішнього аудиту;  
розглянути питання можливості проведення внутрішніх аудитів (насамперед дистанційного або камерального) у разі наявності доступу до документів, інформації та баз даних, необхідних для проведення внутрішніх аудитів;  
зосередити увагу підрозділів внутрішнього аудиту передусім на ризикових і суттєвих питаннях діяльності установи, зокрема, задля запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання ресурсів, виникненню помилок у діяльності, а також надання допомоги керівнику органу в забезпеченні ефективного управління, удосконаленні внутрішнього контролю, оптимізації ресурсів для забезпечення виконання пріоритетних завдань;  
3) під час організації та здійснення внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту не допускати негативного впливу на оперативність виконання завдань і повноважень, необхідних для забезпечення оборони України, захисту безпеки населення та інтересів держави, здійснення фінансування відповідних заходів тощо.