



МІНІСТЕРСТВО  
ФІНАНСІВ  
УКРАЇНИ

# ЗОВНІШНЯ ОЦІНКА ЯКОСТІ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ



*Базовий курс з внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту*

Департамент гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю



# Загальні питання проведення зовнішньої оцінки якості



- ✓ частина 3 статті 26 Бюджетного кодексу (Мінфін визначає організаційно-методичні засади ДВФК та здійснює оцінку функціонування систем внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту)
- ✓ пункт 18 Порядку здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту, затвердженого постановою Уряду від 28.09.2011 № 1001
- ✓ Порядок здійснення Мінфіном оцінки функціонування системи внутрішнього аудиту, затверджений наказом Мінфіну від 03.05.2017 № 480 (зовнішня ОЯ)



Оцінка функціонування системи внутрішнього аудиту (зовнішня оцінка якості) проводиться *у формі дослідження та не є контрольним заходом.*

Ціль зовнішньої оцінки – аналіз та оцінка функціонування системи внутрішнього аудиту в державному органі, зокрема, щодо відповідності вимогам нормативно-правових актів у сфері внутрішнього аудиту, а також надання рекомендацій щодо удосконалення системи внутрішнього аудиту.





# Зовнішня оцінка діяльності з внутрішнього аудиту в державних органах може здійснюватися шляхом:



- проведення **періодичних досліджень** в конкретних державних органах
- **постійного моніторингу** та координації діяльності підрозділів внутрішнього аудиту
- проведення **періодичних оглядів** загального стану розвитку та функціональної спроможності підрозділів внутрішнього аудиту





# Постійний моніторинг та координація діяльності підрозділів внутрішнього аудиту

Здійснюється ЦПГ (Департаментом гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю Мінфіну) у поточному режимі та передбачає, зокрема:

- опрацювання **проектів штатних розписів** державних органів
- здійснення **аналізу планів діяльності** з внутрішнього аудиту
- здійснення **узагальнення та аналізу звітності (ф. № 1-ДВА)**
- проведення **періодичного аналізу якості внутрішніх документів державних органів**
- проведення **періодичних камеральних досліджень та аналізу матеріалів внутрішніх аудитів**
- здійснення **аналізу результатів внутрішніх оцінок якості**
- здійснення **моніторингу стану виконання та впровадження рекомендацій, наданих ЦПГ**
- **аналіз матеріалів зовнішніх контролюючих органів (Рахункової палати, Держаудитслужби) тощо**





# Планування зовнішніх оцінок якості внутрішнього аудиту та підготовка до їх проведення

**Зовнішня оцінка** якості внутрішнього аудиту організовується і проводиться посадовими особами Мінфіну (ЦПГ)

Зовнішній оцінці якості **передують аналіз:**

- **звітів** про результати діяльності підрозділів внутрішнього аудиту
- результатів **внутрішніх оцінок якості**
- іншої інформації про функціонування підрозділів ВА, отриманої на запити Мінфіну
- матеріалів **зовнішніх контролюючих органів**



**Оцінка якості проводиться не частіше одного разу на 3 роки** згідно з планами роботи ЦПГ Мінфіну, які складаються і затверджуються в установленому порядку.

При плануванні зовнішніх оцінок якості застосовується **ризик-орієнтований підхід до відбору** об'єктів для проведення таких оцінок – здійснення аналізу та оцінювання ризиків у діяльності підрозділів внутрішнього аудиту з метою відбору **об'єктів з найвищими ризиками в їх діяльності**



# Фактори ризиків та критерії відбору органів для проведення зовнішніх оцінок



**незабезпечення організаційної  
та/або функціональної  
незалежності підрозділу**



**стан проведення внутрішніх  
аудитів (непроведення аудитів,  
відсутність аудитів з оцінки  
ефективності, низькі  
результативні показники аудитів)**



**структура і чисельність  
працівників підрозділу,  
укомплектованість підрозділу та  
стабільність кадрового складу**



**результативність внутрішнього  
аудиту (стан впровадження  
рекомендацій)**



**наявність недоліків у плануванні  
діяльності з внутрішнього аудиту  
(одноманітність при обранні напрямів  
внутрішнього аудиту, обрання для  
дослідження переважно несуттєвих  
питань/об'єктів/процесів, систематичне  
невиконання планів тощо)**



**непроведення внутрішніх оцінок  
якості тощо**





# Організаційні аспекти проведення зовнішньої оцінки якості

**Посадові особи відповідального структурного підрозділу Мінфіну одержують від установи документи, довідкові матеріали, іншу інформацію з питань, що пов'язані з оцінкою якості. Такі відомості надаються установою у порядку та строки, визначені пунктом 17 Порядку № 1001.**

## Основними методами проведення дослідження є:

- дослідження, аналіз та оцінка внутрішніх документів з внутрішнього аудиту та інших внутрішніх розпорядчих документів;
- аналіз матеріалів (справ) внутрішніх аудитів;
- опитування керівництва та працівників підрозділу внутрішнього аудиту;
- опитування вищого керівництва, посадових осіб, відповідальних за діяльність, що охоплювалась внутрішнім аудитом, а також інших користувачів результатів внутрішніх аудитів.



*Дослідження проводиться як камерально, так і за місцем розташування державного органу.*



# Аспекти, що досліджуються під час зовнішньої оцінки якості

**1** Організаційно-правові засади функціонування підрозділу

**2** Кадрова політика підрозділу внутрішнього аудиту

**3** Внутрішні документи з питань внутрішнього аудиту

**4** Планування діяльності з внутрішнього аудиту

**5** Організаційні аспекти проведення внутрішніх аудитів





# Аспекти, що досліджуються під час зовнішньої оцінки якості

**6** Документування ходу та результатів внутрішнього аудиту

**7** Реалізація результатів внутрішніх аудитів, моніторинг врахування рекомендацій та результатів їх впровадження

**8** Звітування про діяльність підрозділу внутрішнього аудиту

**9** Взаємодія підрозділу внутрішнього аудиту з іншими структурними підрозділами та з органами державної влади

**10** Заходи із забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту



# Критерії оцінки якості внутрішнього аудиту

Критерії оцінки якості внутрішнього аудиту розроблені з урахуванням міжнародного досвіду, зокрема, з використанням матеріалів Практикуючого співтовариства з внутрішнього аудиту PEM PAL та міжнародних експертів Міністерства фінансів Королівства Нідерландів.



В останній версії (2022 року) методичного посібника *«Оцінка якості внутрішнього аудиту в державних органах»* критерії оцінки якості внутрішнього аудиту оновлено з урахуванням виконання завдань та досягнення індикаторів запланованих результатів **Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022 - 2025 роки** та плану заходів з її реалізації, схвалених розпорядженням Уряду від 29.12.2021 № 1805-р, за напрямом державного внутрішнього фінансового контролю, зокрема, в частині:

- **переорієнтації діяльності з внутрішнього аудиту** на проведення системного аналізу та оцінки ефективності системи внутрішнього контролю, виконання завдань і функцій, планування і виконання бюджетних програм, якості надання адміністративних послуг, ступеня виконання і досягнення цілей;
- **забезпечення належного рівня впровадження рекомендацій** за результатами внутрішніх аудитів;
- **утворення аудиторських комітетів у міністерствах.**



# Критерії оцінки якості внутрішнього аудиту

Критерії оцінки поділяються на:

**ключові** критерії оцінки – невідповідність такому критерію суттєво впливає на підсумкову оцінку;

**другорядні** критерії оцінки – невідповідність такому критерію впливає на підсумкову оцінку за наявності декількох випадків невідповідності

№ з/п	Критерії оцінки	Тип критерія (К – ключовий, Д – другорядний)	Результати оцінки	Методи дослідження
1	В установі утворено самостійний структурний підрозділ внутрішнього аудиту (або введено самостійну посаду особи з проведення ВА)	К		Дослідження структури та штатного розпису установи та основних внутр. документів з питань ВА
3	В основних внутрішніх документах з питань внутрішнього аудиту визначено питання щодо незалежності підрозділу внутрішнього аудиту	Д		Дослідження основних внутр. документів з питань ВА . Інтерв'ю з керівником підрозділу ВА.



# Підсумкові оцінки (рівні) якості внутрішнього аудиту



## Рівень 5 «Приклад»

Діяльність з внутрішнього аудиту за дослідженим аспектом повністю відповідає як встановленим вимогам, так і найкращій практиці.

## Рівень 4 «Зрілість»

Діяльність з внутрішнього аудиту за дослідженим аспектом загалом здійснюється на належному рівні, проте мають місце окремі несуттєві випадки недоліків або невідповідності встановленим вимогам (які не є критичними та не впливають суттєво на ефективність реалізації функції)

## Рівень 3 «Діяльність»

Діяльність з внутрішнього аудиту за дослідженим аспектом частково не відповідає встановленим вимогам (часткова невідповідність за декількома критеріями), що перешкоджає повноті реалізації та розвитку функції внутрішнього аудиту.

## Рівень 2 «Розвиток»

Діяльність з внутрішнього аудиту за дослідженим аспектом суттєво не відповідає встановленим вимогам (суттєва невідповідність за багатьма критеріями) та потребує налагодження.

## Рівень 1 «Становлення»

Невідповідність діяльності з внутрішнього аудиту за дослідженим аспектом встановленим вимогам (повністю не відповідає всім або більшості з визначених критеріїв оцінки)



# Оформлення результатів проведення зовнішньої оцінки якості та їх реалізація

За результатами проведення зовнішньої оцінки якості складається звіт та Мінфіном надаються рекомендації керівнику установи щодо удосконалення системи внутрішнього аудиту

У строк, визначений Мінфіном, керівник державного органу інформує Мінфін про стан та спосіб врахування наданих рекомендацій

Для здійснення такого інформування Мінфіном рекомендовано заповнювати аналітичну форму *«Інформація про стан та спосіб врахування рекомендацій за результатами проведення оцінки функціонування системи внутрішнього аудиту»*, шаблон якої розміщено на офіційному сайті Міністерства фінансів України у розділі *«Зразки документів з внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту»*:

([https://mof.gov.ua/uk/templates\\_on\\_internal\\_control\\_and\\_internal\\_audit-415](https://mof.gov.ua/uk/templates_on_internal_control_and_internal_audit-415))





# Моніторинг впровадження рекомендацій



*Мінфіном ведеться база даних впровадження рекомендацій щодо удосконалення функціонування систем внутрішнього аудиту.*

Оцінка стану врахування рекомендацій здійснюється за такими критеріями:

- державним органом *забезпечується* виконання рекомендацій
- *інформування* про врахування рекомендацій *є неповним*
- інформування про врахування рекомендацій *свідчить про формальне їх виконання*
- рекомендації виконуються *частково*
- рекомендації *не виконуються*
- інформацію про врахування рекомендацій *не надано або ж поінформовано про неврахування рекомендацій*
- *неможливо оцінити стан* врахування рекомендацій (в такому випадку стан врахування рекомендацій визначається за результатами проведення наступної оцінки якості)





## **Методичний посібник**

***«Оцінка якості внутрішнього аудиту в державних  
органах»***

**розміщений на офіційному сайті Міністерства  
фінансів України**

**у розділі *«Методичні посібники щодо ДВФК»***

**(<https://mof.gov.ua/uk/rozvitok-derzhavnogo-vnutrishnogo-finansovogo-kontrolju>)**





# **ТИПОВІ НЕДОЛІКИ У ДІЯЛЬНОСТІ ПІДРОЗДІЛІВ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ**

**(за результатами зовнішніх оцінок якості)**



# ТИПОВІ НЕДОЛІКИ У ДІЯЛЬНОСТІ ПІДРОЗДІЛІВ ВА (результати зовнішніх оцінок якості)

## Організаційно-правові засади функціонування підрозділу внутрішнього аудиту

**Недотримання вимог щодо організаційної незалежності  
підрозділу внутрішнього аудиту** (підпорядкування заступнику керівника  
або держсекретарю)

**Недотримання вимог щодо забезпечення функціональної  
незалежності підрозділу** (доручення йому завдань, не пов'язаних зі  
здійсненням внутрішнього аудиту)



# ТИПОВІ НЕДОЛІКИ У ДІЯЛЬНОСТІ ПІДРОЗДІЛІВ ВА (результати зовнішніх оцінок якості)

## Кадрова політика підрозділу внутрішнього аудиту

**Обмежена спроможність підрозділу забезпечити ефективну реалізацію функції внутрішнього аудиту** (виходячи із співвідношення чисельності працівників підрозділу із наявною мережею об'єктів внутрішнього аудиту)

**Недотримання вимог п. 3 Порядку № 1001 щодо визначення чисельності працівників підрозділу внутрішнього аудиту** (зокрема, в частині незабезпечення утворення підрозділу в органах, у яких гранична чисельність апарату складає більше 50 штатних одиниць)

**Внутрішні заходи з професійного розвитку потребують систематизації** (визначення підходів до підвищення кваліфікації з урахуванням всіх необхідних навиків/знань для належного виконання завдань, розроблення плану професійного розвитку)



# ТИПОВІ НЕДОЛІКИ У ДІЯЛЬНОСТІ ПІДРОЗДІЛІВ ВА (результати зовнішніх оцінок якості)

## Внутрішні документи з питань внутрішнього аудиту

Основні типові недоліки у внутрішніх документах з питань внутрішнього аудиту:

- **не в достатньому обсязі врегульовано аспекти ризик-орієнтованого планування діяльності** (не визначено процедури щодо збору та аналізу фінансової/нефінансової інформації для проведення оцінки ризиків; врахування повного спектру відомостей для ідентифікації ризиків та переліку джерел для визначення ризиків; процедури щодо ідентифікації ризиків у разі запровадження системи управління ризиками в установі та при її відсутності; критерії та шкалу оцінювання ризиків, вимоги до узагальнення результатів оцінки, формування та ведення реєстру оцінених ризиків; широкого діапазону фінансових/нефінансових критеріїв відбору об'єктів аудиту (факторів ризику) для проведення планових аудитів);
- **не визначено конкретні процедури та форми (шаблони) проведення внутрішніх оцінок якості** внутрішнього аудиту (порядок, методи та критерії оцінювання, документування результатів і їх реалізація тощо);
- **не визначено шаблони та інструменти (із документальним підтвердженням) для постійного моніторингу діяльності з внутрішнього аудиту;**
- **не регламентовано порядок, процедури і форми (шаблони) ведення обліку та накопичення звітних даних за результатами внутрішніх аудитів;**
- **не визначено порядок реалізації результатів внутрішніх аудитів** (зокрема, терміни надання аудиторських звітів для їх розгляду керівником органу (установи) та терміни прийняття відповідного управлінського рішення);
- **не конкретизовано процедури та/або порядок здійснення взаємодії підрозділу внутрішнього аудиту з іншими структурними підрозділами;**
- **невідповідність положень внутрішніх документів Стандартам, іншим нормативним документам;**
- **незабезпечення оновлення внутрішніх документів.**



# ТИПОВІ НЕДОЛІКИ У ДІЯЛЬНОСТІ ПІДРОЗДІЛІВ ВА (результати зовнішніх оцінок якості)

## Планування діяльності з внутрішнього аудиту

**Не здійснюється оцінка ризиків** при плануванні діяльності з внутрішнього аудиту, **не визначаються критерії відбору об'єктів** для проведення планових внутрішніх аудитів

**Не забезпечується повнота формування та ведення бази даних об'єктів** внутрішнього аудиту *(база даних не охоплює всю сукупність об'єктів внутрішнього аудиту, зокрема, відсутні специфічні завдання та функції, характерні для діяльності органу, загальні процеси та функції, притаманні діяльності кожного органу)*

**До планів не включаються аудити щодо ефективності, результативності та якості виконання функцій/процесів, надання адміністративних послуг тощо**

**Помилки при здійсненні розрахунків обсягів робочого часу** на проведення внутрішніх аудитів  
**Низька завантаженість працівників** безпосередньо проведенням внутрішніх аудитів





# ТИПОВІ НЕДОЛІКИ У ДІЯЛЬНОСТІ ПІДРОЗДІЛІВ ВА (результати зовнішніх оцінок якості)

## Організаційні аспекти проведення внутрішніх аудитів

Не здійснюється попереднє вивчення об'єкта аудиту, зокрема визначення ймовірності та суттєвості помилок, невідповідностей та інших ризиків, критеріїв оцінки, які застосовуватимуться під час виконання завдання тощо

Неналежне оформлення розпорядчих документів (відсутність обов'язкових реквізитів) та програм аудитів (неправильне формулювання цілей, питань, що підлягають дослідженню, відсутність обов'язкових розділів)

## Проведення внутрішніх аудитів. Документування ходу та результатів внутрішнього аудиту

Підхід та характер проведених внутрішніх аудитів переважно відповідає інспекційній діяльності

Належна системна/комплексна оцінка ефективності функціонування системи внутрішнього контролю не здійснюється

Недоліки у проведенні та документуванні результатів внутрішніх аудитів



# ТИПОВІ НЕДОЛІКИ У ДІЯЛЬНОСТІ ПІДРОЗДІЛІВ ВА (результати зовнішніх оцінок якості)

## Недоліки у проведенні та документуванні результатів аудитів:

- неповнота дослідження питань відповідно до теми аудиту (матеріали внутрішніх аудитів не підтверджують фактичне та повне дослідження питань аудиту);
- збір аудиторських доказів із застосуванням адекватних методів, прийомів і процедур не підтверджено належним чином;
- в окремих аудиторських звітах не зазначено, які методи, прийоми і процедури застосовувались під час дослідження питань аудиту;
- інформацію про результати дослідження в аудиторських звітах висвітлено не в розрізі питань програми, не чітко та/або не в повному обсязі;
- обставини, аудиторські докази та факти встановлених недоліків/порушень задокументовано не чітко та не в повному обсязі;
- відсутня чітка кваліфікація виявлених фактів як порушень/недоліків;
- аудиторські висновки не обґрунтовані відповідними аудиторськими доказами в повному та належному обсязі;
- ознайомлення відповідальних за діяльність з аудиторськими звітами відбувається з порушенням встановлених вимог;
- недотримання вимог складання/оформлення робочих та офіційних документів;
- відсутність документального підтвердження результатів дослідження питань аудиту з боку залучених фахівців тощо.



# ТИПОВІ НЕДОЛІКИ У ДІЯЛЬНОСТІ ПІДРОЗДІЛІВ ВА (результати зовнішніх оцінок якості)

## Реалізація результатів внутрішніх аудитів, моніторинг врахування рекомендацій та результатів їх впровадження

Надані аудиторські рекомендації в основному стосуються виправлення окремих точкових недоліків/невідповідностей у досліджуваній діяльності

Неналежне ведення моніторингу впровадження рекомендацій (відсутність документального підтвердження, невжиття заходів у разі невиконання рекомендацій тощо)

Потребує активізації робота відповідальних за діяльність щодо впровадження аудиторських рекомендацій

## Звітування про діяльність підрозділу внутрішнього аудиту

Не визначено систему обліку результатів внутрішніх аудитів; нездійснення на практиці обліку та накопичення звітних даних за результатами внутрішніх аудитів

Внутрішнє звітування про результати діяльності з внутрішнього аудиту керівнику здійснюється з недотриманням щодо інформаційного наповнення звітів та періодичності такого звітування

Недостовірність звітних даних у формі № 1-ДВА



# ТИПОВІ НЕДОЛІКИ У ДІЯЛЬНОСТІ ПІДРОЗДІЛІВ ВА (результати зовнішніх оцінок якості)

## Заходи із забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту

Внутрішні документи визначають лише загальні аспекти щодо необхідності проведення внутрішніх оцінок якості внутрішнього аудиту та складання програм забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту

На порушення вимог Стандартів не проводяться внутрішні оцінки якості внутрішнього аудиту

Формальне складання програми забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту (програма в основному передбачає виконання діяльності, яка має здійснюватись підрозділом внутрішнього аудиту згідно із вимогами законодавства)

Зважаючи на зміст запланованих у програмах заходів, їх виконання не має суттєвого впливу на удосконалення діяльності з внутрішнього аудиту