



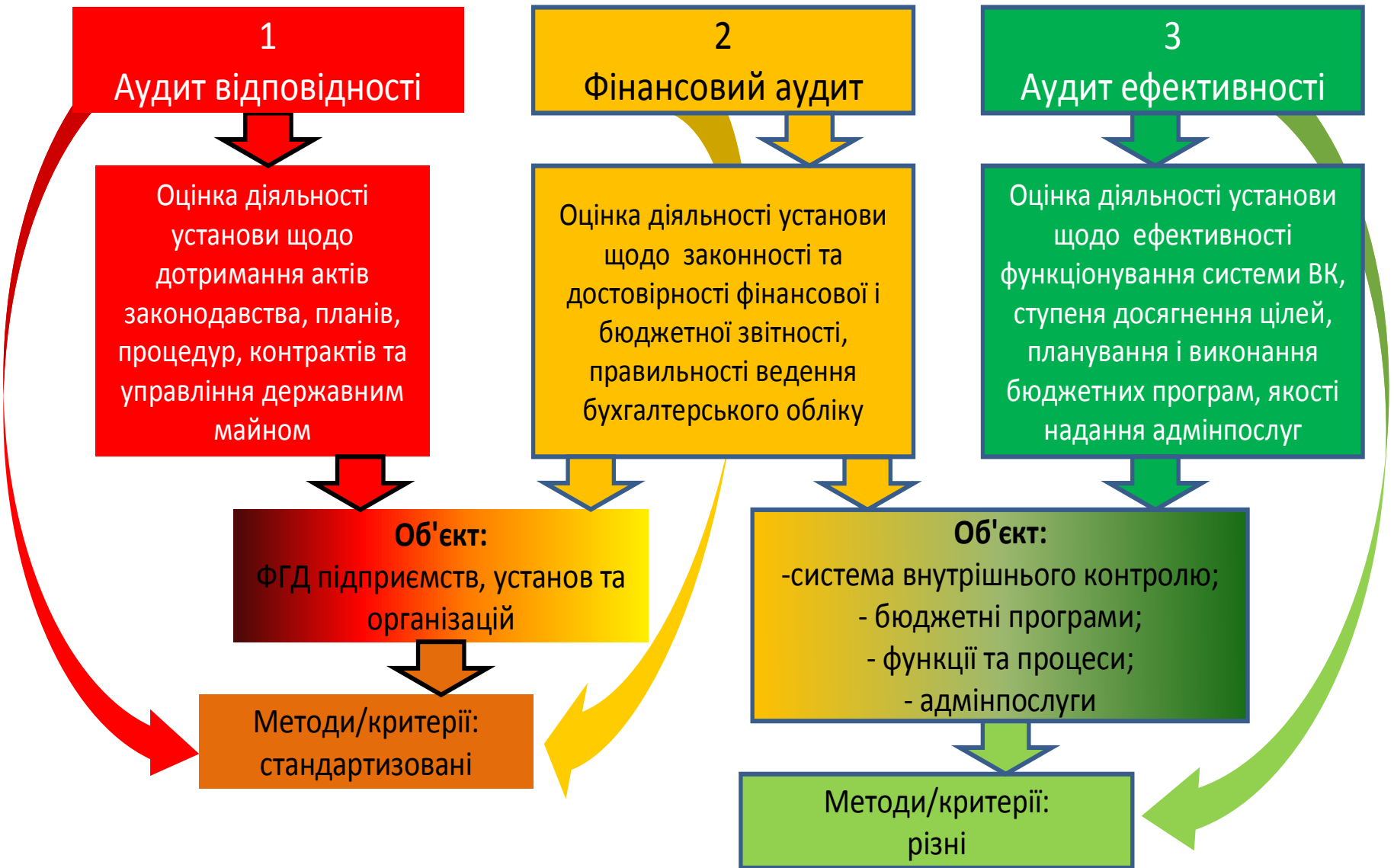
# *Презентація методичного посібника з внутрішнього фінансового аудиту.*

## *Основи фінансового аудиту / аудиторський підхід*

тренінг з внутрішнього фінансового аудиту для  
внутрішніх аудиторів центральних органів  
виконавчої влади

01 листопада 2017 року

# НАПРЯМИ ПРОВЕДЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ





Класичні основи фінансового аудиту передбачають  
забезпечення його двох ключових цілей:

- надати аудиторський висновок (гарантії)  
з приводу законності, достовірності та  
справедливості фінансової звітності  
установи
- протестувати надійність (ефективність та  
результативність) заходів контролю, які  
застосовуються у досліджуваному процесі



## *У фокусі ревізії*



- правильність виконання та результат окремих трансакцій

## *У фокусі фінансового аудиту*

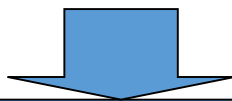


- фінансовий процес, включаючи імплементовані у ньому системні заходи контролю



# Фінансовий аудит:

- фінансові процеси (механізми контролю в них);
- фінансові операції;
- бухгалтерський облік та звітність



## ФІНАНСОВІ ПРОЦЕСИ



### Притаманні кожній установі:

- Нарахування заробітної плати;
- Відрядження;
- Державні закупівлі, тощо



### Специфічні:

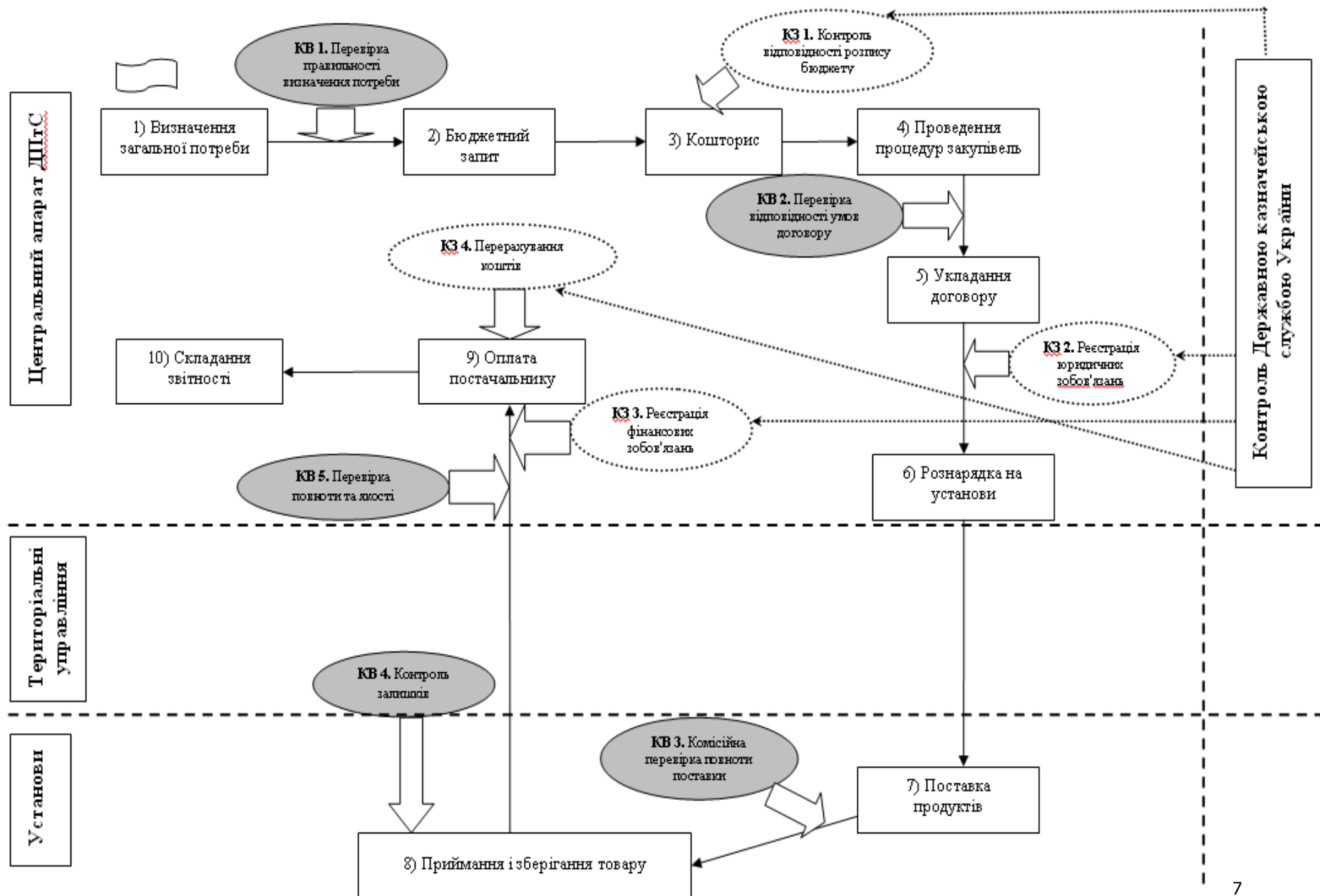
- Фінансове забезпечення харчування ув'язнених;
- Нарахування та виплата житлово-комунальних субсидій, тощо



## Об'єкт дослідження пілотного проекту:

- процес фінансового забезпечення та формування фінансової звітності за результатами проведених господарських операцій щодо централізованого забезпечення харчування осіб, які тримаються в установах виконання покарань і слідчих ізоляторах, що належать до сфери управління Державної пенітенціарної служби України.

**Блок-схема фінансових потоків у процесі централізованого забезпечення харчування осіб, які тримаються в установах виконання покарань і слідчих ізоляторів**





# Заходи зовнішнього і внутрішнього контролю

## I. КВ – контроль внутрішній (з боку структурних підрозділів та територіальних управлінь Державної пенітенціарної служби України):

- **КВ 1.** – перевірка правильності визначення потреби, яка передбачає здійснення Департаментом фінансового забезпечення та бухгалтерського обліку аналізу обґрунтованості потреби в продуктах харчування з урахуванням чисельності засуджених та норм забезпеченням продовольством.
- **КВ 2.** – перевірка відповідності умов договору, яка базується на перевірці дотримання строків укладання договорів; зіставленні умов договорів про закупівлю з проектом договору або основними умовами договору про закупівлю, які надано переможцем процедури закупівлі у пропозиції конкурсних торгів (ціновій пропозиції); перевірці умов договору про закупівлю вимогам чинного законодавства, зокрема, наявності всіх істотних умов відповідно до визначеного типу договору (купівлі-продажу, оренди, підряду тощо).
- **КВ 3.** – комісійна перевірка повноти поставки продуктів харчування, зокрема їх наявності, відповідності вимогам державних стандартів та технічних умов.
- **КВ 4.** – контроль залишків, який передбачає щотижневий контроль залишків продуктів харчування на складі установ, який проводиться Відділом ресурсного забезпечення територіальних управлінь ДПтС.
- **КВ 5.** – перевірка повноти та якості, під час якої Відділом продовольчого забезпечення Управління ресурсного забезпечення ДПтС здійснюється перевірка повноти та якості складання актів прийому-передачі і накладних на поставку товарів.

## II. КЗ – контроль зовнішній (з боку органів Державної казначейської служби України):

- **КЗ 1.** – здійснення контролю за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам розпису бюджету відповідно до ст. 112 Бюджетного кодексу України.
- **КЗ 2. і КЗ 3.** – реєстрація юридичних та фінансових зобов'язань, під час такої реєстрації органи Казначейства звіряють поданий розпорядником Реєстр та підтвердні документи на предмет відповідності даних, включених до Реєстру.
- **КЗ 4.** – перерахування коштів органами Казначейства на підставі платіжних доручень, поданих разом із підтвердними документами (договорами, накладними, актами приймання-передачі тощо).





# Базові аспекти фінансового аудиту

- Рівень гарантії
- Рівень матеріальності
- Критерії аудиторського висновку





- ***Рівень гарантії*** стосується достовірності аудиторського висновку. Це – достатній рівень упевненості у тому, що звітність не містить істотних помилок, який гарантує аудитор.
- ***Аудиторський ризик*** означає ризик, який внутрішній аудитор бере на себе в частині надання неправильного висновку або думки.
- У країнах Європи зазвичай ***рівень гарантії*** складає **95 %**, а ***аудиторський ризик*** відповідно  $100 \% - 95 \% = 5 \%$ .





- ***Рівень матеріальності*** - прийнятний (допустимий) рівень помилок, невідповідностей або неточностей.

Чим **вищий** рівень **матеріальності**, тим **менша** **кількість трансакцій**, що підлягатимуть перевірці та відповідно аудиторських процедур.





# Групи критеріїв для надання аудиторського висновку:

- якщо фінансова звітність містить помилки (аналізується їх рівень в обсязі (сукупності), покритих аудиторською вибіркою трансакцій):

*помилки  $< 1\%$  - безумовно позитивний висновок*

*помилки  $> 1\%$ , але  $< 3\%$  - умовно-позитивний висновок*

*помилки  $> 3\%$  - негативний висновок*

- якщо фінансова звітність містить невизначеність – відсутність повної інформації щодо підтвердження / спростування достовірності окремих операцій (аналізується їх рівень в обсязі, покритих аудиторською вибіркою трансакцій):

*невизначеність  $< 3\%$  - безумовно позитивний висновок*

*невизначеність  $> 3\%$ , але  $< 10\%$  - умовно-позитивний висновок*

*невизначеність  $> 10\%$  - відмова від висновку*

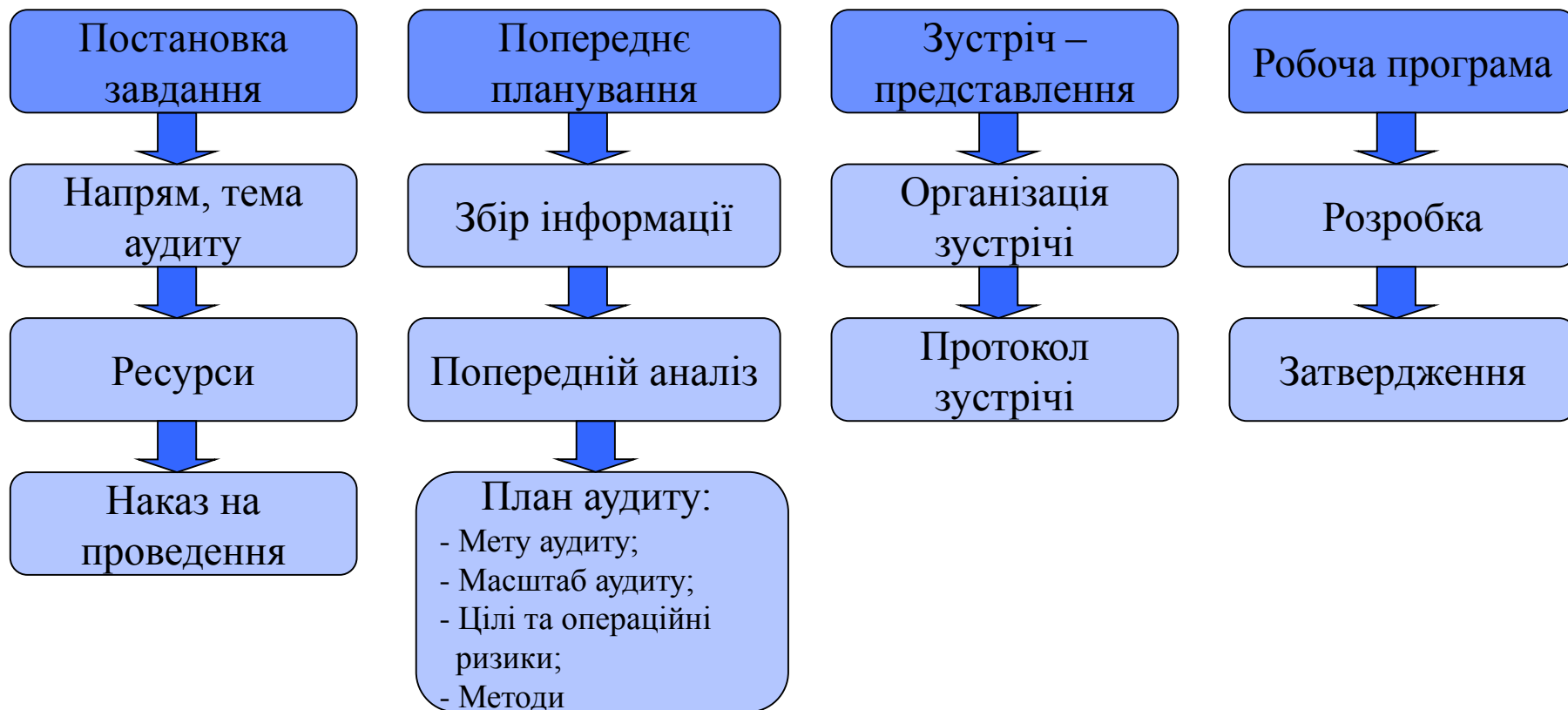


# Етапи аудиторського циклу





# *Кроки проведення попереднього дослідження та планування аудиту*





# Напрями планування аудиторського дослідження

***I. Методологічне планування*** передбачає визначення:

- цілей і питань аудиту;
- меж та обмежень;
- можливих методів дослідження та критеріїв оцінки, обсягів аудиторських прийомів і процедур (у т. ч. аудиторської вибірки, характерної для фінансових аудитів).

***II. Адміністративне планування*** включає організаційні складові процесу проведення дослідження, зокрема:

- максимально об'єктивно та із врахуванням початкових обмежень розрахувати планові трудові витрати;
- уточнити / остаточно визначити склад аудиторської групи, який повинен відповідати характеру і ступеню складності внутрішнього аудиту та його окремих завдань, а також враховувати початкові обмеження у термінах і трудових ресурсах (у т.ч. необхідність залучення до складу групи експертів з інших підрозділів, установ);
- чітко розподілити завдання та обсяги робіт між членами аудиторської групи та ознайомити членів групи з таким розподілом;
- визначити послідовність і терміни виконання робіт;
- скласти проект програми аудиту.



# *Крок 1. Постановка завдання*

На цьому етапі необхідно визначити:

- напрям аудиту та тему дослідження;
- мету аудиту та очікувані результати;
- об'єкт аудиту (за потреби пріоритетні фокуси в межах об'єкта);
- окремі ключові початкові обмеження (або межі) аудиту, наприклад, термін проведення дослідження та період, що буде охоплений аудитом;
- **особливо актуально для фінансових аудитів (!) – рівень гарантії та матеріальність;**
- склад аудиторської групи та інші ресурси (обов'язково **керівник**), необхідні для проведення дослідження (наприклад, обсяг необхідних для відрядження коштів).





## *Крок 2. Попереднє планування дослідження*

Базовими аспектами аудиту, що в подальшому формують основу програми аудиту, і підлягають визначенню на цьому кроці є:

- конкретизація **цілей** та уточнення об'єкта аудиту;
- визначення меж та обмежень аудиту;
- визначення основних питань / підпитань аудиту;
- визначення основних методів та процедур проведення дослідження;
- **(особливо важливо для фінансового аудиту!) визначення технік та розміру аудиторської вибірки;**
- (якщо є потреба) критерії аудиту, які будуть застосовуватися;
- встановлення послідовності та термінів виконання робіт (включаючи підготовку проекту аудиторського звіту);
- розподіл обов'язків в межах аудиторської групи.



# Кроки 3 та 4

## 3. Установча зустріч



## 4. Підготовка програми аудиту

Програма внутрішнього аудиту визначає:

- напрям внутрішнього аудиту;
- цілі внутрішнього аудиту;
- підставу для проведення внутрішнього аудиту;
- період, що охоплюється внутрішнім аудитом;
- термін проведення внутрішнього аудиту;
- початкові обмеження щодо проведення внутрішнього аудиту;
- питання, що підлягають дослідженню з урахуванням оцінки ризиків;
- обсяг аудиторських прийомів і процедур за кожним фактором ризику;
- послідовність і терміни виконання робіт;
- склад аудиторської групи;
- планові трудові витрати.



# *Чому в основі фінансових аудитів – аудиторська вибірка?*

- вибіркова перевірка означає проведення аудиторських процедур стосовно менш ніж 100 % сукупності даних, що підлягають дослідженню. Водночас отримані результати можна екстраполювати на всю сукупність даних.*
- Репрезентативна вибірка



## *Основні техніки аудиторської вибірки*

*Статистична вибірка*

Арифметична вибірка

Вибірка за грошовою  
одиницею

Інші види

*Нестатистична вибірка*

Вибірка випадковим  
чином

Вибірка на основі  
професійного  
судження

Інші види



*Для проведення вибірки ефективним і результативним способом внутрішній аудитор на етапі попереднього дослідження має ретельно проаналізувати та оцінити матеріальність і ризику. Разом з цим на етапі планування аудиторської вибірки надзвичайно важливою є оцінка ризиків із використанням Моделі аудиторського ризику:*



$$AR = IR * CR * DR$$

*Аудиторський ризик (AR) = Притаманний/властивий ризик (IR) \* Ризик контролю (CR) \* Ризик невиявлення (DR)*



- ***Притаманний ризик (IR)*** – ризик, що помилку буде допущено, незалежно від наявних заходів контролю. Аспекти, які впливають на притаманний ризик: кваліфікація персоналу, складність правил, заходи керівництва за результатами аудиту
- ***Ризик контролю (CR)*** – ризик того, що контрольні заходи будуть не в змозі своєчасно запобігти або виявити матеріальні відхилення і, таким чином, є неефективними
- ***Ризик невиявлення (DR)*** – ризик, що суттєві (основні) тести аудитора, в тому числі вибірка, не виявлять помилку





## *Фактори, на які слід звернути увагу при проведенні попередньої оцінки ризиків:*

- цілі і завдання напряду діяльності установи, який буде об'єктом аудиту;
- нормативно-правові акти, плани, процедури, які можуть впливати на діяльність, що буде досліджуватися під час внутрішнього аудиту;
- організаційну інформацію про таку діяльність (ключові працівники, організаційні зміни в установі тощо);
- інформація про бюджет, результати діяльності фінансові показники;
- матеріали попередніх внутрішніх аудитів;
- звіти зовнішніх контролюючих органів.





# Методи та джерела збору даних

Методи та інструменти	Джерела отримання інформації
<ul style="list-style-type: none"><li>a) аналітичний контроль;</li><li>b) тестування систем контролю;</li><li>c) документальна перевірка;</li><li>d) вибірка;</li><li>e) фактична перевірка, обстеження, спостереження, перевірка на місці;</li><li>f) опис процесів (побудова блок-схем);</li><li>g) повна перевірка (відповідності) процесу;</li><li>h) опитувальники /анкетування;</li><li>i) інтерв'ю персоналу об'єкта аудиту / залучених третіх сторін;</li><li>j) вивчення нормативно-правової бази, інших документів;</li><li>k) спеціальна перевірка, лабораторна / експертна оцінка.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>a) правові та нормативні акти, внутрішні інструкції об'єкта аудиту;</li><li>b) положення про організацію, організаційна структура;</li><li>c) проекти планів заходів, звітів, статистичних даних, протоколів;</li><li>d) дані первинних документів і звітів, у яких відображена основна інформація про процеси та операції;</li><li>e) звіти, документи, облікові реєстри та інша інформація про трансакції / фінансові процеси;</li><li>f) фінансова, бюджетна, статистична, податкова звітність;</li><li>g) матеріали внутрішніх та зовнішніх контрольних заходів;</li><li>h) дані, отримані за результатами експертних перевірок, лабораторних аналізів, контрольних замірів тощо;</li><li>i) зовнішня інформація (газетні статті, публікації);</li><li>j) інші документи, матеріали та інформація.</li></ul>





## *Основні характеристики аудиторських доказів*



Аудитори повинні  
отримати відповідні,  
надійні докази, достатні  
для того, щоб  
сформулювати належні  
висновки.



*Методи і процедури проведення дослідження та подальшого аналізу зібраних даних напряму залежать від типу аудиторського висновку, який передбачений аудитом в залежності від його напряму, теми та цілей.*





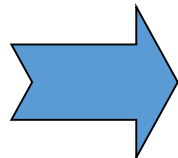
# *Типи аудиторських висновків*





# ВИСНОВКИ

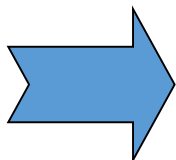
- **Оціночний висновок**



## Фінансовий аудит:

- *Достовірність звітності*
- *Встановлені критерії*

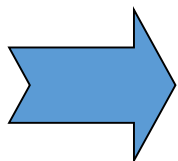
- **Висновок**



## Аудит ефективності, ІТ-аудит, фінансовий аудит:

- *Взаємозв'язок між проблемами і їх причинами*
- *Критерії визначаються*

- **Фактичні знахідки**



Частина доказової бази – основа для  
ВИСНОВКІВ



## ДОКАЗОВА БАЗА

*Оціночний висновок*

*Аудиторський висновок  
Фактичні знахідки*

### Стандартизована:

- Документальна і фактична перевірка;
- Аудиторська вибірка

### Нестандартизована:

- Багато методів та інструментів;
- “Тріангуляція”

## АНАЛІЗ

- Відповідно до встановлених критеріїв

- Відповідно до визначених критеріїв



# Структура аудиторського звіту

- Структура аудиту (Зміст).
- Резюме.
- Вступ.
- Фонова інформація.
- Причини проведення аудиту.
- Опис об'єкта аудиту.
- Результати аудиту.
- Аудиторські висновки (знахідки).
- Рекомендації.
- Додатки.





## *Послідовність підготовки аудиторського звіту*





# Аудиторські звіти повинні бути:

- ❑ **Точними** (звіти не містять помилок та викривлень та відповідають викладеним у них фактам);
- ❑ **Об'єктивними** (звіти є справедливими і неупередженими та базуються на оцінці усіх відповідних фактів та обставин);
- ❑ **Чіткими** (звіти легко зрозумілі та логічні, не містять непотрібної технічної термінології та надають всю суттєву інформацію);
- ❑ **Стислими** (звіти містять інформацію по суті та виключають непотрібні уточнення, надмірну деталізацію, зайву інформацію);
- ❑ **Конструктивними** (звіти допомагають удосконалити діяльність організації, де це необхідно);
- ❑ **Вичерпними** (звіти не пропускають нічого важливого для цільової аудиторії та включають усю значущу інформацію для підтвердження висновків і рекомендацій);
- ❑ **Своєчасними** (звіти є доречними та доцільними та дають змогу керівництву своєчасно вживати відповідні коригуючі заходи).





# Мета аудиторських рекомендацій

**Метою** аудиторських рекомендацій є удосконалення досліджених аспектів діяльності об'єкта аудиту, яке дозволить **уникнути невідповідності** між *існуючою* в діяльності об'єкта аудиту ситуацією (яка підтверджується аудиторськими знахідками) та *бажаною* ситуацією *коли заходи контролю покривають залишкові ризики та досягають цілі*



# Аудиторські рекомендації

- Чи достатньо **конкретні** рекомендації і об'єкт аудиту розуміє що має робити?
- Чи можна їх **моніторити**?
- Чи вони **чіткі** та **раціональні**?
- Чи вони **корисні**?
- **!!!!** Чи можна їх **реалізувати**?
- Чи сформульовані рекомендації **важливі**?





# Рекомендації

1. Проблема

2. Причина

3. Механізми контролю

- терміни;
- виконавці.

Рекомендації



Вимоги

4. Очікуваний ефект

5. Моніторинг



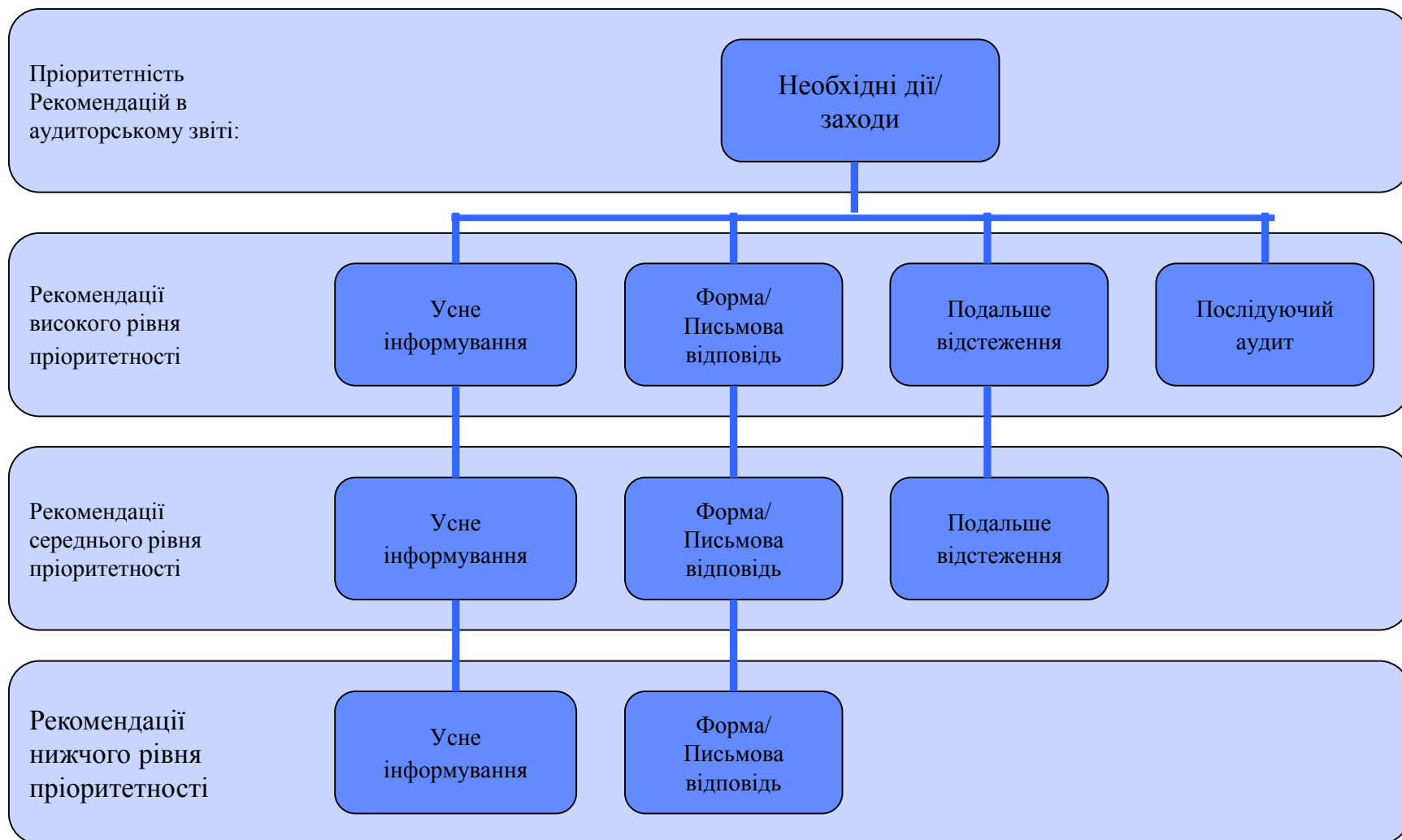


*Результатом внутрішнього аудиту та відповідно головним критерієм його оцінки є "додаткова цінність", яку отримує установа за результатами впровадження аудиторських рекомендацій. Саме тому логічним та остаточним завершенням внутрішнього аудиту є етап відстеження результатів впровадження аудиторських рекомендацій.*





# Взаємозв'язок між пріоритезацією рекомендацій та їх відстеженням





# *Цілі відстеження аудиторських рекомендацій:*



- підвищення результативності аудиторських звітів;
- стимулювання осіб, відповідальних за реалізацію визначених заходів, до практичного впровадження розроблених рекомендацій;
- оцінка діяльності аудиторської групи;
- стимулювання ініціативи до навчання та розвитку, оскільки розроблення та практична реалізація заходів із відстеження впровадження рекомендацій сприяють підвищенню фахового рівня та набуттю практичного досвіду.



# **Методичний посібник з внутрішнього фінансового аудиту, розміщений на офіційному сайті Міністерства фінансів України**

(<https://minfin.gov.ua/news/view/metodychni-posibnyky-shchododfvk?category=aspekti-roboti&subcategory=derzhavnyi-vnutrishnii-finansovy-i-kontrol>)





ДЯКУЄМО ЗА УВАГУ