



МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

ВНУТРІШНЯ ТА ЗОВНІШНЯ ОЦІНКА ЯКОСТІ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

Департамент гармонізації ДВФК
Міністерства фінансів України

Київ, 2021



Гарантування та підвищення якості внутрішнього аудиту ➡ удосконалення діяльності



Постійна та періодична оцінка всього спектру діяльності з внутрішнього аудиту є основою забезпечення його належної якості та розвитку функції внутрішнього аудиту в державних органах відповідно до вимог національного законодавства та кращих вітчизняних і міжнародних практик

якість роботи підрозділу ВА впливає на його репутацію і авторитет та у підсумку – на його здатність ефективно виконувати свої повноваження і функції

якісна робота підрозділу внутрішнього аудиту допомагає посиленню довіри заінтересованих сторін (зокрема, вищого керівництва та установ, у яких проводиться аудит)



сприяє тому

що результати проведених внутрішніх аудитів будуть належним чином сприйняті та визнані, а надані рекомендації будуть реалізовані

Гарантування та підвищення якості повинно охоплювати всю діяльність з внутрішнього аудиту в державному органі.

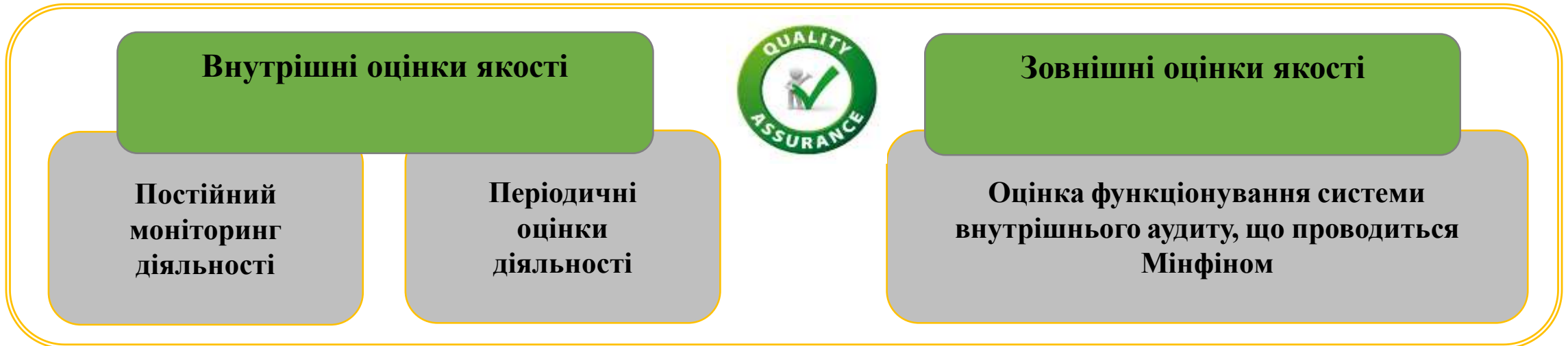
Цей процес носить цілісний характер і повинен розглядатись як невід'ємна частина діяльності підрозділу внутрішнього аудиту та здійснення функції внутрішнього аудиту в державному органі загалом





Заходи з гарантування якості внутрішнього аудиту

Заходи з гарантування якості внутрішнього аудиту включають
як внутрішні, так і зовнішні оцінки якості.



Внутрішня і зовнішня оцінки якості внутрішнього аудиту – *це процес дослідження та аналізу діяльності з внутрішнього аудиту в органі з метою оцінки функції внутрішнього аудиту на предмет відповідності національним стандартам, Кодексу етики, правилам та вимогам нормативно-правових актів у сфері внутрішнього аудиту, оцінка ефективності реалізації функції та визначення заходів з її покращення (рекомендацій щодо удосконалення системи внутрішнього аудиту)*



Загальні питання проведення зовнішньої та внутрішньої оцінки якості



Нормативна база:

- ✓ частина 3 статті 26 Бюджетного кодексу (Мінфін визначає *організаційно-методичні засади ДВФК та здійснює оцінку функціонування систем внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту*)
- ✓ підпункт 4 (1) пункту 10 Порядку № 1001 (проведення внутрішньої оцінки якості, складання та виконання ПЗПЯ внутрішнього аудиту)
- ✓ пункт 18 Порядку № 1001 (зовнішня ОЯ) та Стандарт 4 «Забезпечення та підвищення якості» (зовнішня та внутрішня ОЯ)
- ✓ 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.





Внутрішня оцінка якості внутрішнього аудиту

Вбудована в усі етапи і процедури ВА

Стосується усіх аспектів діяльності з ВА в державному органі

ЩОДО

- організаційно-правових засад функціонування підрозділу ВА,
- кадрової політики,
- внутрішніх документів з ВА,
- системи планування діяльності з ВА,
- організації та проведення внутрішніх аудитів, документування їх результатів,
- результативності внутрішніх аудитів та реалізації їх результатів,
- системи моніторингу результатів впровадження аудиторських рекомендацій,
- звітування про результати діяльності,
- забезпечення та підвищення якості ВА,
- взаємодії з внутрішніми та зовнішніми зацікавленими структурами тощо.

ДЕ?

- підрозділ ВА державного органу
- у разі утворення підрозділів ВА *в територіальних органах та/або бюджетних установах сфери управління відповідного державного органу*, заходи з гарантування якості (періодичні оцінки), які реалізуються підрозділом ВА апарату державного органу, обов'язково мають покривати також діяльність таких підрозділів внутрішнього аудиту в системі державного органу.
- у **малочисельних підрозділах** внутрішнього аудиту (або утворення самотійної посади спеціаліста з питань проведення внутрішнього аудиту) внутрішні оцінки якості можуть реалізовуватись шляхом **самооцінки та/або шляхом залучення до внутрішніх оцінок інших працівників установи, що володіють практичними знаннями у сфері внутрішнього аудиту.**



Внутрішня оцінка якості внутрішнього аудиту

Порядок, процедури, періодичність і форми (шаблони) проведення внутрішніх оцінок якості та складання програми забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту мають бути визначені основними внутрішніми документами з питань внутрішнього аудиту

Внутрішня оцінка якості реалізується на двох рівнях:

постійний моніторинг та підтримка реалізації функції внутрішнього аудиту в ході організації, проведення та реалізації результатів аудиторських досліджень;

періодичні оцінки діяльності підрозділу внутрішнього аудиту

Частиною заходів з гарантування якості може бути також *вивчення позицій зацікавлених сторін* (вищого керівництва, керівників структурних підрозділів, відповідальних за діяльність осіб та установ, у яких проводились внутрішні аудити) для отримання сторонньої оцінки якості внутрішнього аудиту





Внутрішня оцінка: чіткі ключові показники діяльності

Набір ключових показників має базуватись на *цілях внутрішнього аудиту* та враховувати специфічні аспекти діяльності установи. Такі ключові показники мають надавати інформацію, яка задовольнятиме потребу різних користувачів (вищого керівництва, керівника підрозділу внутрішнього аудиту, ЦПГ тощо).

Ключові показники діяльності мають бути співставними та охоплювати:

- результати, досягнуті по відношенню до цілей;
- «додану вартість» діяльності з внутрішнього аудиту;
- фактичне виконання у порівнянні з запланованим тощо.

Наприклад:

- ☒ - рівень охоплення внутрішніми аудитами мережі об'єктів аудиту (зокрема, об'єктів з високим рівнем ризику);
- ☒ - частка проведених аудитів з оцінки ефективності діяльності;
- ☒ - рівень виконання планів діяльності з внутрішнього аудиту, відсоток вчасно виконаних аудиторських завдань;
- ☒ - частка аудиторських рекомендацій, прийнятих керівництвом установи;
- ☒ - рівень впровадження наданих аудиторських рекомендацій;
- ☒ - частка рекомендацій, за якими досягнуто результативність;
- ☒ - зменшення частки коментарів до аудиторських звітів, які були враховані (зокрема, у зв'язку з неналежним проведенням аудиту);
- ☒ - рівень укомплектування підрозділу внутрішнього аудиту з урахуванням загальної потреби в навиках і компетенціях, необхідних для виконання аудиторських завдань;
- ☒ - частка працівників, які пройшли підвищення кваліфікації тощо.



Внутрішня оцінка: постійний моніторинг діяльності з ВА

Постійний моніторинг та підтримка реалізації функції внутрішнього аудиту - невід'ємна частина заходів із забезпечення та підвищення якості функції внутрішнього аудиту в державному органі.

Він включає **безперервний нагляд, перевірку, наставництво і навчання працівників підрозділу внутрішнього аудиту.**





Постійний моніторинг та підтримка реалізації функції внутрішнього аудиту **безпосередньо в ході організації, проведення та реалізації результатів аудиторських досліджень здійснюється на рівні:**

- керівника підрозділу внутрішнього аудиту
- керівника аудиторської групи
- кожного внутрішнього аудитора, його безпосереднього керівника тощо в процесі виконання завдань
- моніторинг повинен здійснюватись як щодо безпосередньо виконання аудиторських завдань, так і стосовно загальних організаційних аспектів діяльності підрозділу внутрішнього аудиту та заходів з професійного розвитку внутрішніх аудиторів

Таким чином, **всі працівники підрозділу внутрішнього аудиту, в межах визначених повноважень, відповідальні за забезпечення якості внутрішнього аудиту**

Основне підтвердження здійснення постійного моніторингу та підтримки реалізації функції внутрішнього аудиту (його безперервності, комплексності та відслідковуваності) – наявність відповідних шаблонів, які заповнюються особою, відповідальною за здійснення моніторингу, та працівниками, щодо яких здійснювався такий моніторинг.

Такі **шаблони повинні бути формалізовані** на рівні установи (затверджені внутрішніми документами). Формами відповідних шаблонів можуть бути, зокрема:

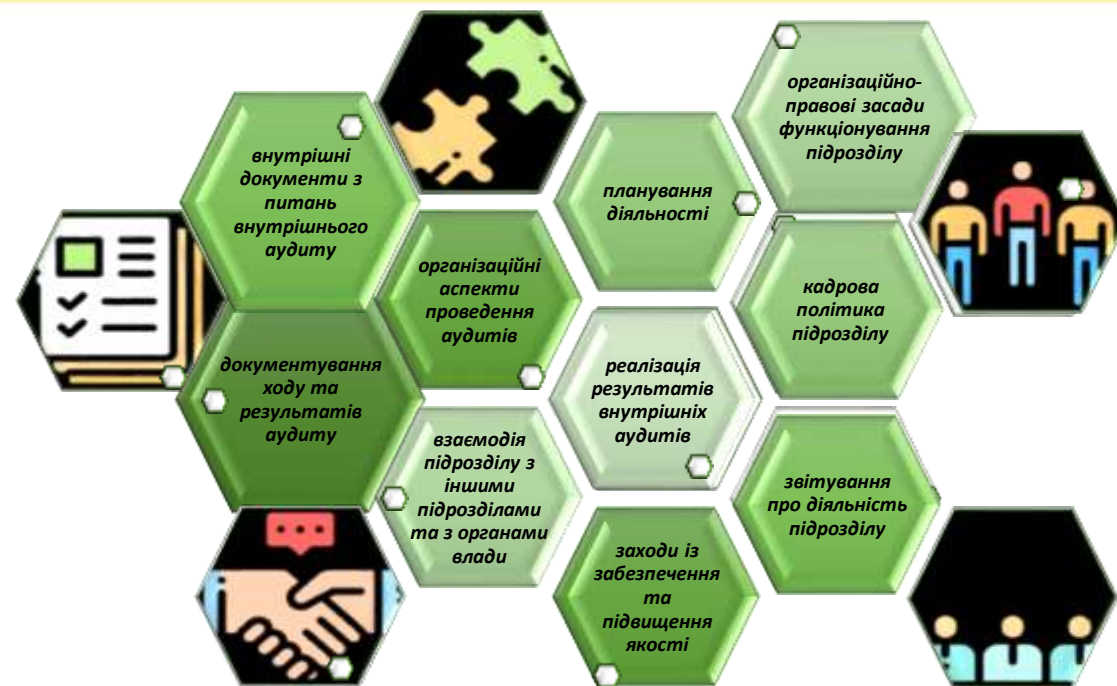
-  - таблиці/довідки/контрольні листи про здійснення моніторингу, які заповнюються по мірі виконання заходів постійного моніторингу
-  - висновки до аудиторських звітів/матеріалів аудиту, які складаються керівником аудиторської групи та/або керівником підрозділу внутрішнього аудиту за наслідками кожного внутрішнього аудиту
-  - анкети з чітко визначеним переліком питань, відповіді на які надаються в ході виконання заходів постійного моніторингу
-  - таблиці встановленої форми про хід виконання аудиторських завдань, які заповнюються працівниками підрозділу внутрішнього аудиту



Внутрішня оцінка: періодичний аналіз та оцінка

Періодична оцінка діяльності з внутрішнього аудиту:

- охоплює усі аспекти діяльності
- проводиться не рідше одного разу на рік
- проводиться керівником підрозділу ВА
- повинна мати відповідне документальне підтвердження



Керівник підрозділу ВА після завершення періодичної оцінки діяльності з внутрішнього аудиту звітує керівнику установи про результати внутрішньої оцінки якості, а також інформує його про заходи, які потрібно вжити для вдосконалення діяльності з внутрішнього аудиту



Внутрішня оцінка: періодичний аналіз та оцінка

Підходи та методологія

(порядок, процедури, критерії оцінки, періодичність та інші аспекти) проведення періодичних оцінок повинні бути визначені у внутрішніх документах установи з урахуванням загального порядку та особливостей діяльності установи

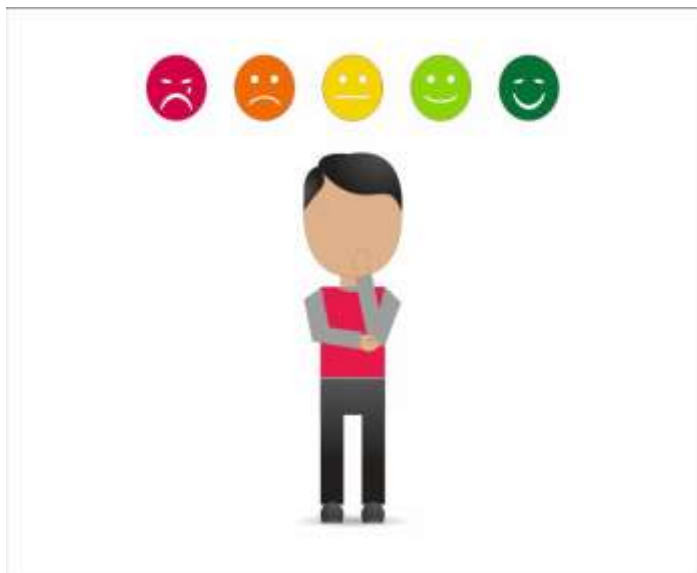
Внутрішніми документами установи має бути обов'язково визначено:

- *процедури організації та проведення оцінки* (періодичність її проведення, терміни, відповідальні особи за проведення оцінки, права і обов'язки посадових осіб установи, пов'язані з проведенням такої оцінки, порядок та послідовність дій, їх документальне оформлення, вирішення спірних питань, звітування про результати оцінки вищому керівництву та інші організаційні аспекти);
- *форми шаблонів (бланків) періодичної оцінки*;
- *перелік питань*, за якими здійснюється оцінка;
- *систему оцінювання*, включаючи критерії оцінки;
- *порядок реалізації результатів оцінки*.



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



структура і чисельність працівників підрозділу внутрішнього аудиту (у співвідношенні до кількості об'єктів внутрішнього аудиту)



кадровий склад підрозділу внутрішнього аудиту (рівень укомплектованості, плинність кадрів тощо)



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



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)



результативність внутрішнього аудиту (стан впровадження рекомендацій)



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 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	1	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)



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

