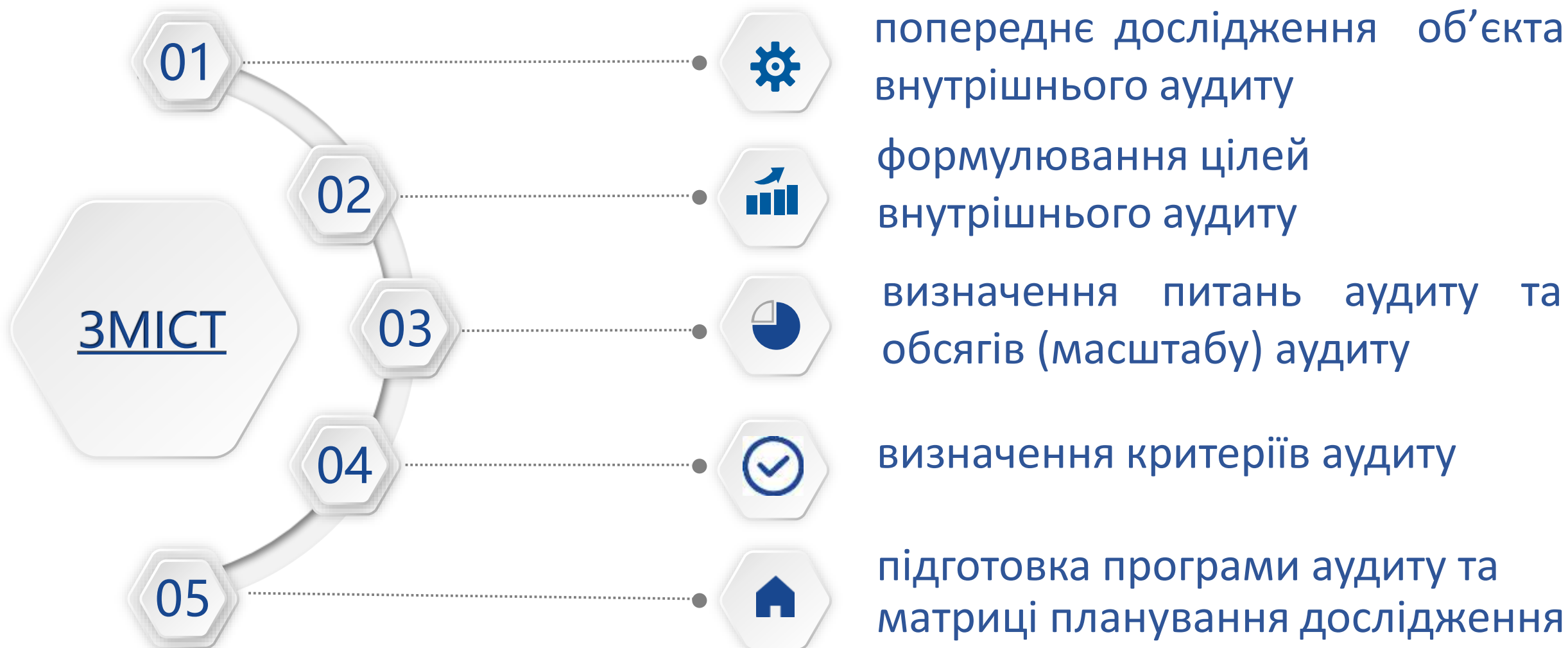




ОСОБЛИВОСТІ ПЛАНУВАННЯ АУДИТОРСЬКОГО ЗАВДАННЯ ПІД ЧАС ПРОВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ОБ'ЄКТІВ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ





Комунікація з представниками об'єкту аудиту – це основа для співпраці та постійного діалогу





Під час планування аудиторського завдання необхідно знайти відповіді на наступні питання:





Напрями планування аудиторського дослідження:



- **адміністративне** - включає організаційні складові процесу проведення дослідження: складання графіку роботи, розрахунок планових трудових витрат, бюджету дослідження, розподіл обов'язків і забезпечення контролю за просуванням роботи.
- **методологічне** - передбачає визначення цілей і питань аудиту, меж та обмежень, можливих методів дослідження та критеріїв оцінки, обсягів аудиторських прийомів і процедур;



Попереднє дослідження об'єкта внутрішнього аудиту

Попереднє дослідження об'єкта внутрішнього аудиту дозволяє збирати інформацію щодо об'єкта аудиту **без необхідності її детальної перевірки**.

Метою збору та аналізу даних на цьому кроці є визначення базових аспектів аудиту, необхідних для розробки проекту програми аудиту. Для цього слід:

- проаналізувати основні процеси об'єкта аудиту (ціль – їх **глибоке розуміння**);
- визначити **основні ризики** у досягненні операційних цілей;
- визначити та описати **ключові системні заходи контролю та занести отримані дані до «матриці ризиків та контролів»**;
- за результатами аналітичного контролю та тестування заходів контролю **виділити основні сфери, що потребують детального дослідження**;
- отримати іншу інформацію, що характеризує базові аспекти аудиту, які включаються до проекту **програми аудиту**.





Основні шляхи вивчення об'єкта аудиту:





Попередній збір, аналіз та документування інформації про об'єкт аудиту

3. Проведення інтерв'ю, опитування представників зацікавлених сторін.

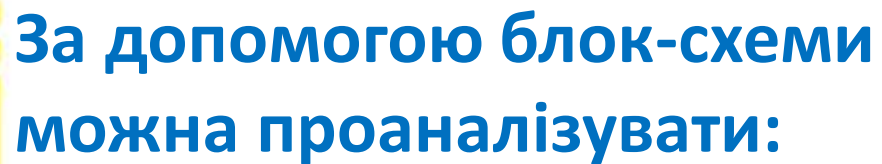
2. Складання блок-схеми процесу, якою визначається послідовність етапів цього процесу, і заходи контролю, що застосовуються (або можуть застосовуватися).

4. Проведення «мозкового штурму» для виявлення потенційних ризиків, причин існування проблем тощо.

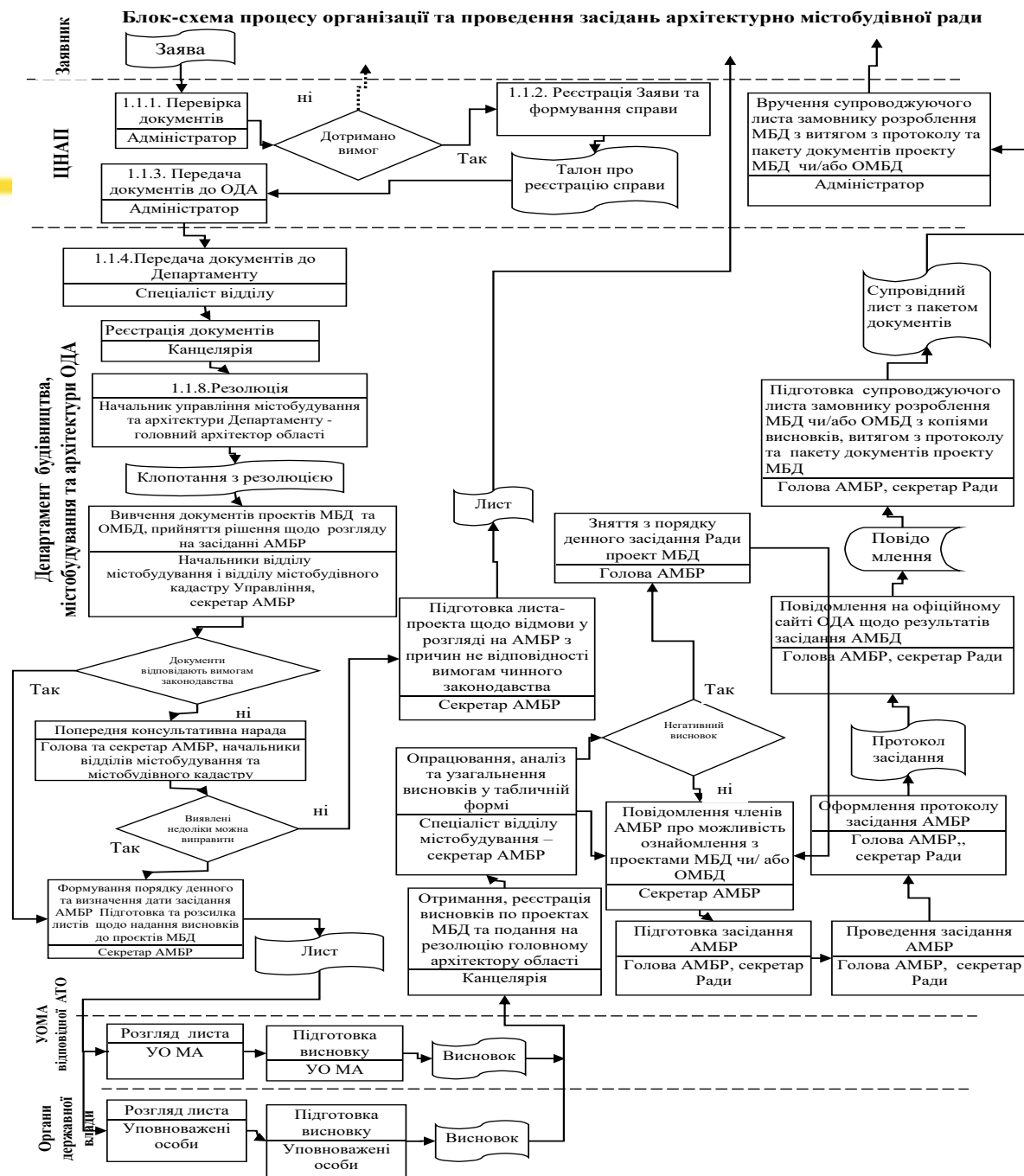
1. Ознайомлення з наявною інформацією щодо об'єкта внутрішнього аудиту (матеріалами попередніх внутрішніх аудитів, які стосувалися даної сфери або процесу).



5. Документування зібраної інформації.



- *Заходи, що дублюються*
- *Затримки між кроками*
- *Непотрібні кроки*
- *Двозначні ролі та відповідальність*
- *Час, необхідний на цикл діяльності*
- *Операції, не покриті необхідними заходами контролю*
- *Зовнішніх та внутрішніх учасників процесу*





На етапі попереднього дослідження об'єкта внутрішнього аудиту ми детально не досліджуємо кожен ризик, а лише виявляємо пріоритетні ризики для послідуного детального дослідження.

Виходячи з рівня ризику (високий, середній чи низький), аудитор повинен визначити їх пріоритетність, щоб мати змогу виділяти та зосередити увагу при проведенні аудиту на ключових ризиках, тобто ризиках, які є суттєвими та критичними. Допомогти аудиторам при проведенні попередньої оцінки ризиків можуть відповіді на наступні питання:

1) Які з ідентифікованих ризиків є ключовими для сфери дослідження? Ризик слід вважати критичним (ключовим), якщо він може:

- *загрожувати або перешкоджати досягненню цілей діяльності, програми, процесу;*
- *призвести до значних сум матеріальних і фінансових втрат;*
- *призвести до порушення законодавства та правил;*
- *будь-яким чином серйозно вплинути на імідж та репутацію установи.*

2) Які питання аудиту можуть бути спрямовані на визначені ризики?

3) Чи буде внутрішній аудит щодо таких ключових ризиків додавати цінності установі? Питання, які будуть розглядатися, є актуальними та цікавими для керівництва установи?

З урахуванням проведеної попередньої оцінки ризиків внутрішній аудитор може визначитися із пропозиціями щодо можливих питань аудиту.



15

Дієвим способом проведення попередньої оцінки ризиків в рамках аудиторського завдання і документування її результатів є складання матриці ризиків і заходів контролю.



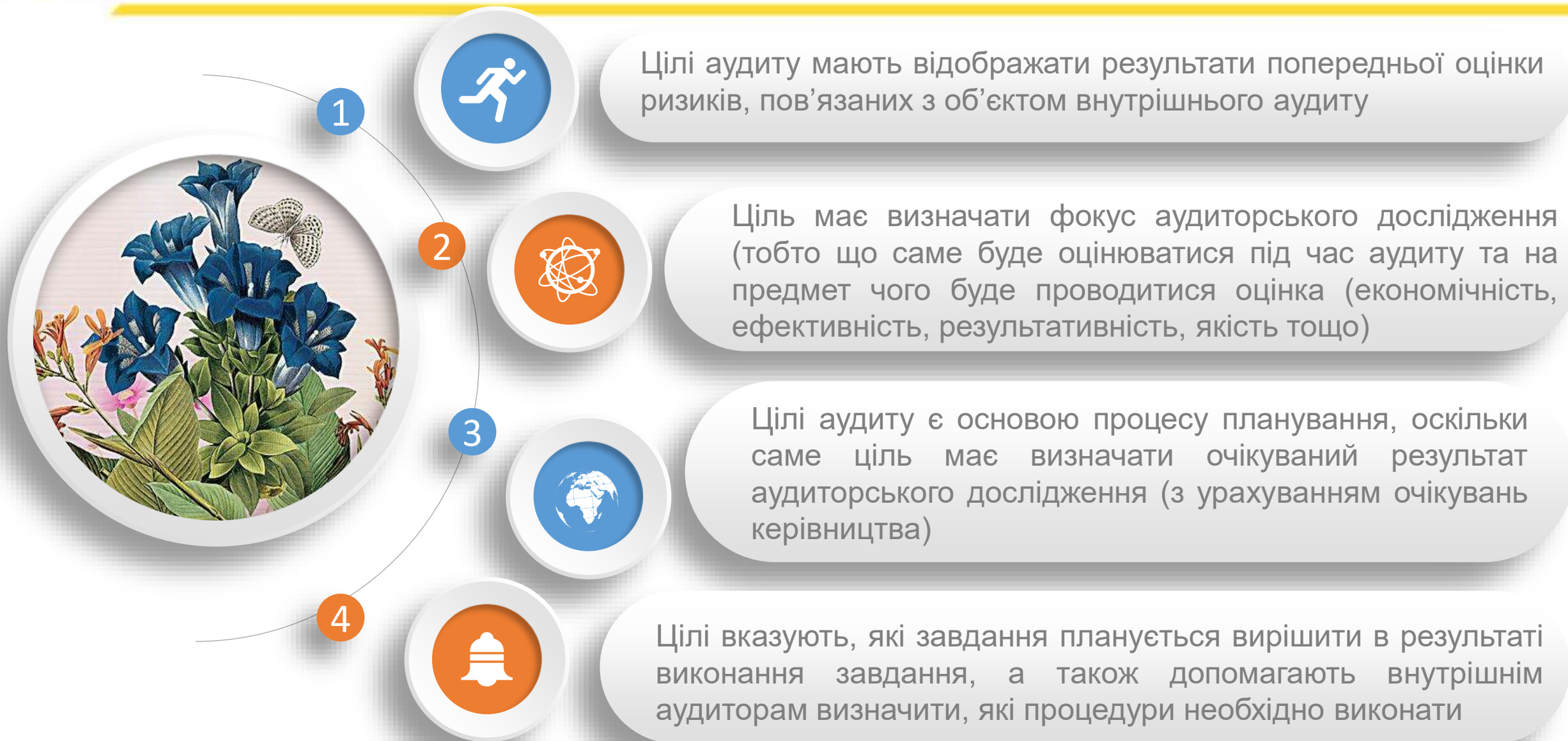
Для встановлення причинно-наслідкових зв'язків існуючої проблеми можна використовувати наступні методи:

- мозковий шторм;
- метод Ісікави (діаграма «риб'ячої кістки»);
- Метод оцінки ризиків «краватка-метелик»;
- метод «5 чому?»;
- метод сценаріїв;
- інші.



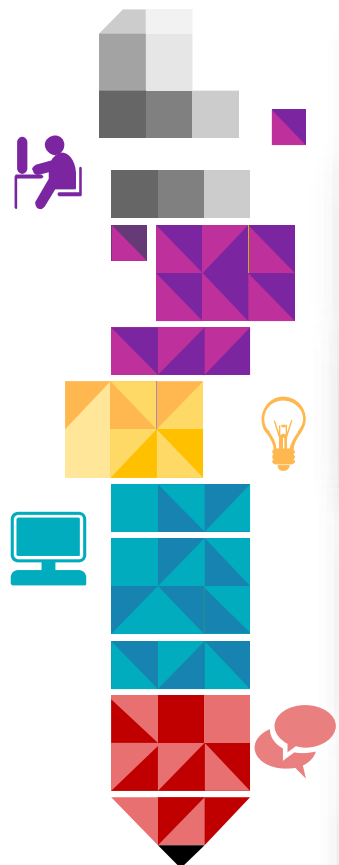


Цілі завдання це сформульовані внутрішніми аудиторами загальні заяви, які визначають передбачувані результати виконання завдання





Під час визначення цілей необхідно також враховувати можливості підвищення ефективності досліджуваної діяльності, у тому числі щодо:



01



покращення якості послуг;

02



мінімізації ресурсів;

03



покращення підзвітності;

04



глибшого аналізу потреб користувачів та підвищення рівня їх задоволеності з огляду на наявні ресурси

05



підвищення задоволеності співробітників
(підвищення мотивації персоналу, зменшення плинності кадрів і витрат на пошук нових людей тощо)



“Аудиторська лійка”





Цілі установи та цілі аудиту щодо оцінки ефективності

ОБ'ЄКТ АУДИТУ: ПРОЦЕС МЕДИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

Ціль установи:

Забезпечити охорону здоров'я працівників та знизити рівень захворюваності на 10% до кінця 2023 року шляхом:

- підвищення ефективності профілактичних заходів;
- підвищення якості надання медичних послуг з лікування хвороб та поранень;
- економного використання ресурсів через пошук вільних резервів ресурсів і спрямування їх на забезпечення першочегових потреб.



МОЖЛИВІ ЦІЛІ АУДИТУ:

- Оцінка **економічності** процесу медичного забезпечення у 2021-2022 роках та надання рекомендацій щодо можливого зниження витрат і дотримання існуючого рівня медичного обслуговування
- Оцінка **ефективності** процесу медичного забезпечення у 2021-2022 роках та надання рекомендацій для його покращення, вдосконалення системи внутрішнього контролю та мінімізації ризиків, властивих цьому процесу
- Оцінка **результативності** процесу медичного забезпечення у 2021-2022 роках та надання рекомендацій для його удосконалення



Визначення питань аудиту та обсягів (масштабу) аудиту

«Щоб поставити правильні запитання, потрібна така ж майстерність, як і дати правильні відповіді».

Роберт Халф

«Правильно сформульовані питання – половина виконання завдання»
народна мудрість



Проведення оцінки ефективності не передбачає і не має на меті одночасне охоплення та всебічне вивчення всіх аспектів економічності, ефективності та результативності.

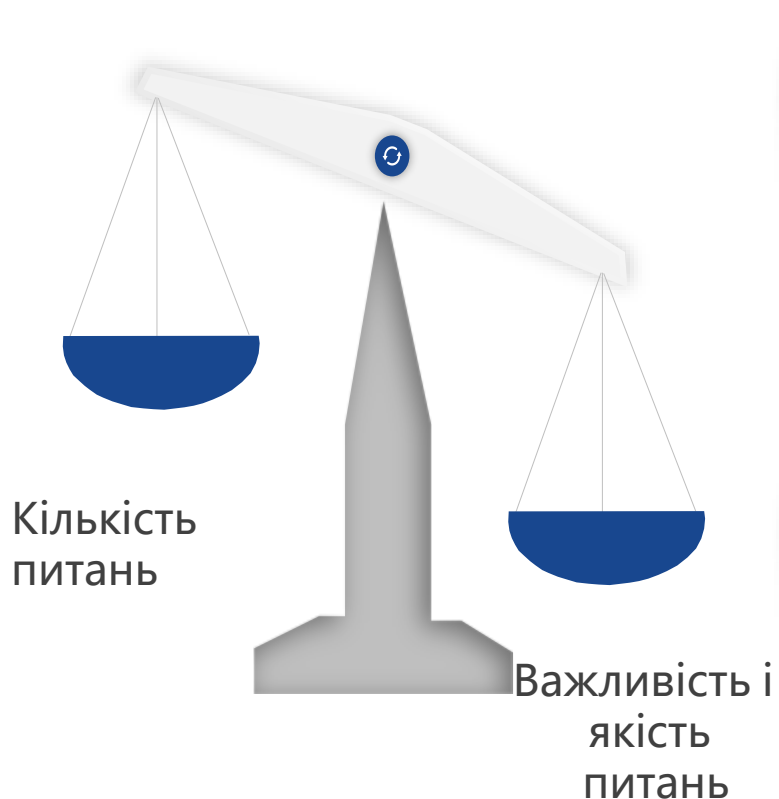


Під час його проведення скоріше розглядаються окремі проблеми, пов'язані з економічністю, ефективністю або результативністю, або їх комбінацією, виходячи з виявлених ключових ризиків і потреб керівництва





При визначенні питань для оцінки ефективності необхідно врахувати:



Релевантність (відповідність)

Питання мають стосуватися специфіки об'єкта внутрішнього аудиту та визначених цілей аудиту, тому **під час оцінки ефективності не може застосовуватися стандартний перелік питань для дослідження**

Підхід до формулювання питань

Питання слід формулювати з **урахуванням результатів проведеної попередньої оцінки ризиків або проведеного аналізу причин існування проблеми**

Питання, на які можна відповісти

При формулюванні питань необхідно одразу визначитися чи **можливо оцінити ці аспекти при проведенні внутрішнього аудиту**, зокрема з урахуванням повноважень підрозділу внутрішнього аудиту та його кваліфікаційної спроможності



Основні принципи деталізації питань аудиту



**За порядком
(послідовністю)**

01

OPTION

**Ресурси - Діяльність (функція, процес)
- Результати**

У причинно-наслідковому порядку
щодо елементів моделі «Внесок-
Продукт» (ресурси – діяльність –
результати) або послідовністю заходів.



**За
структурою**

03

OPTION

Організаційний рівень або функція

По департаментах, відділах, рівнях,
установах, послугах тощо

Показники результативності

За відповідними показниками
результативності

02

OPTION



**За
категорією**

Пріоритети

За відповідними пріоритетами
програми, процесу, функції



**За
пріоритетами**

04

OPTION



Основні принципи деталізації питань аудиту

За порядком або послідовністю
Ресурси - Діяльність - Результати

Питання аудиту:

1. Наскільки ефективно здійснюється процес медичного забезпечення?

Підпитання:

1.1. Чи ефективно організований процес матеріально-технічного оснащення медичних закладів?

1.2. Чи належним чином забезпечується задоволення потреб хворих необхідним лікуванням в межах наявних ресурсів?

1.3. Чи адекватними є моніторингові та оціночні заходи щодо відстеження рівня захворюваності?





Питання аудиту за характером можуть бути:





Неправильний підхід до визначення питань неминує призведе до того, що внутрішні аудитори не будуть рухатися в правильному напрямку.

Якщо питання і підпитання розроблені з урахуванням *проблемних аспектів діяльності та результатів аналізу ризиків*, внутрішні аудитори можуть заощадити час, уникаючи збору і аналізу менш релевантної інформації.



Належним чином сформульовані питання є основою для визначення критеріїв оцінки та вибору методів збору даних.

Цими питаннями керуються при проведенні аудиту під час збору та аналізу даних. Важливо, щоб такі питання були обґрунтованими і актуальними.





Визначення обсягів (масштабу) аудиторського завдання





Оцінюючи процес медичного забезпечення увагу може бути зосереджено на таких аспектах:

ОБСЯГ АУДИТУ





Для чого потрібні критерії оцінки?

01

Аудитору потрібний інструмент вимірювання

02

Вони попереджують розходження із керівництвом відносно аудиторських висновків

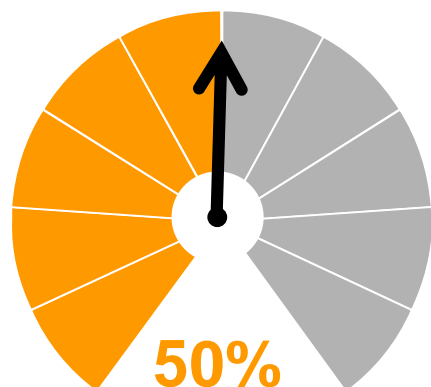
03

Чітке визначення ключових концепцій в аудиті попереджує їх неправильне трактування



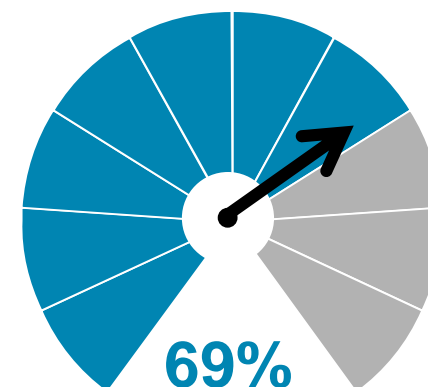


КРИТЕРІЇ АУДИТУ

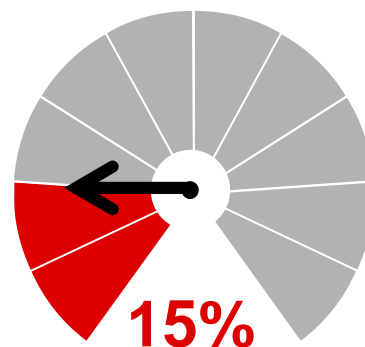


Критерій – це «мірило», за допомогою якого формується думка щодо ефективності здійснення певної діяльності (функції, процесу, програми, адмінпослуги).

Критерії будуть змінюватися в різних аудиторських дослідженнях, а їх вибір зазвичай залежить від цілей і питань аудиту, а також від професійного судження аудитора.



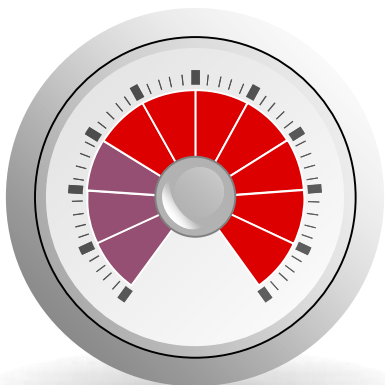
Критерії визначають необхідний (бажаний) стан або очікування щодо процесу, програми чи операції.



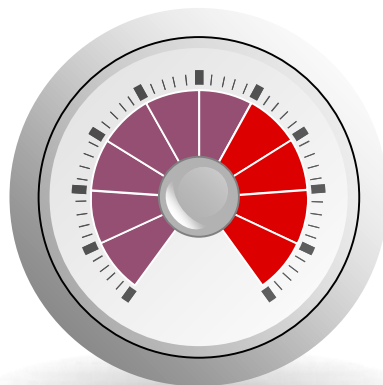
Критерії є основою для оцінки доказів та формування аудиторських знахідок, висновків та рекомендацій.



КРИТЕРІЙ 1



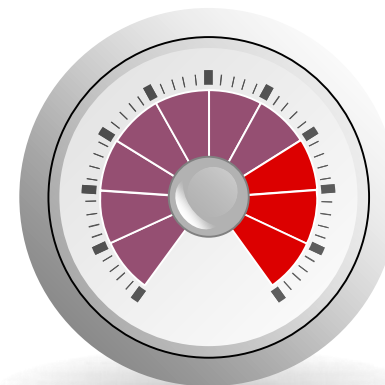
КРИТЕРІЙ 2



КРИТЕРІЙ 3



КРИТЕРІЙ 4



✓ Загальний набір критеріїв/норм оцінки має слугувати внутрішньому аудитору моделлю для порівняння і відображати *ідеальну ситуацію (як повинно бути?)*, з якою буде порівнюватися *реальний стан об'єкта аудиту (як є?)*.

✓ **Адекватні критерії оцінки та надійний аналіз даних – запорука обґрунтованого аудиторського висновку.**



Приклади критеріїв:

1

Внутрішні критерії (політики, процедури, ключові показники ефективності або цільові показники діяльності об'єкта аудиту);

2

Зовнішні критерії (закони, нормативні акти, договірні зобов'язання);

3

Загальноприйняті практики (концепції, стандарти, посібники та контрольні показники, характерні для галузі, виду діяльності чи професії).



Критерії можуть бути вибрані або розроблені різними способами:

Встановлені в стандартах, які розроблені уповноваженими органами (професійними асоціаціями) або експертами в досліджуваній сфері

02

Відібрані за результатами бенчмаркінгу (порівняння та використання прикладів (зразків, еталонів) кращої практики у цій сфері)

04



01

Визначені в законах чи інших нормативно-правових актах

03

Закріплені в політиках, процедурах чи пріоритетах, встановлених посадовими особами об'єкта аудиту

05

Спеціально колективно розроблені аудиторською групою для вимірювання або оцінки об'єкта аудиту в конкретних обставинах, а також погоджені із керівництвом.

***Наприклад,** якщо метою завдання є оцінка ефективності процесів контролю об'єкта аудиту, то критеріями чи бажаним станом можуть бути очікувані результати або результати процесів контролю об'єкта аудиту, тоді як положення справ показують фактичні результати.*



Підхід до визначення критеріїв, показників чи індикаторів (RACER)

Відповідними або релевантними (Relevant)



Тісно пов'язаними з цілями які необхідно досягнути

Прийнятними (Accepted)



Для керівництва та інших зацікавлених сторін

Достовірними (Credible)



Простими та надійними (наскільки це можливо), а також однозначно та легко інтерпретуватися



Простими (Easy)

Для моніторингу (збір даних повинен бути можливим за низьких затрат часу та інших ресурсів), а їх вимірювання не вимагає занадто великого навантаження



Надійними (Robust)

Статистично та аналітично підтвердженими (наскільки це можливо), що дозволить уникати маніпуляцій



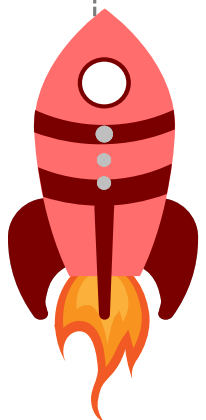
Можливі критерії оцінки процесу медичного забезпечення

● Питання аудиту:

Чи ефективно здійснюється процес закупівель медичного обладнання?

● Можливі критерії:

- процедури закупівлі проведено своєчасно (не пізніше 1 місяця після виділення коштів);
- при проведенні процедур закупівель враховано якісні характеристики медичного обладнання різних видів;
- рівень технічного оснащення медичних закладів діагностичним обладнанням складає більше 50%.

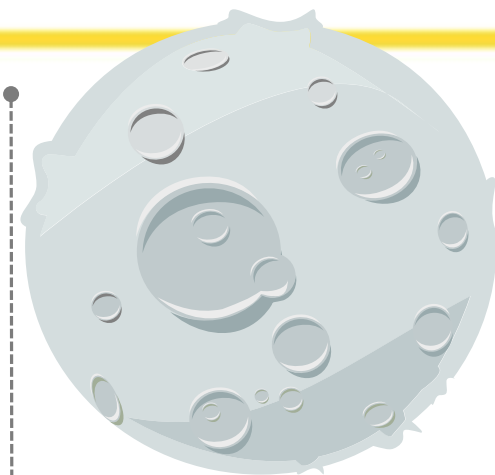


● Питання аудиту:

Чи об'єктивно здійснюється розподіл медичного обладнання між медичними закладами?

● Можливі критерії:

- закуплене обладнання розподілено по медичним закладах пропорційно та з урахуванням визначеної потреби у такому обладнанні.





Методи дослідження

Аудитор одержує аудиторські дані, інформацію, які у подальшому формують доказову базу, шляхом застосування одного або декількох методів дослідження.

Методи дослідження – це сукупність прийомів, використовуваних для дослідження об'єктів внутрішнього аудиту










Методи та аудиторські процедури

Питання 1.: Чи ефективно налагоджено процес надання медичних послуг у відомчому медичному закладі?

Підпитання 1.1.: На скільки час очікування пацієнтів на отримання медичних послуг є прийнятним?

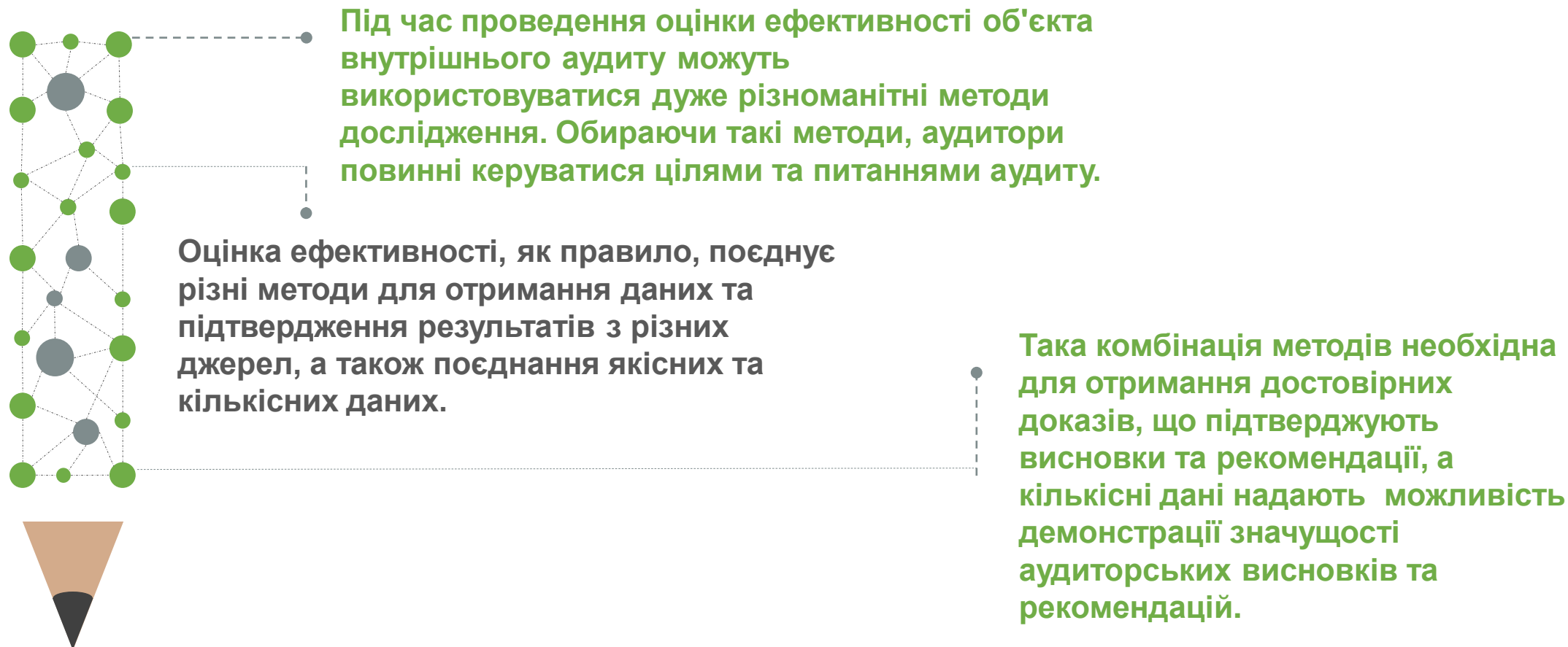
Можливі методи дослідження та аудиторські процедури:

-  формування вибірки із списку пацієнтів, які отримували медичні послуги протягом досліджуваного періоду;
-  перевірка на предмет дотримання критеріїв першочерговості обслуговування пацієнтів (категорії допомоги (екстрена чи планова), віку пацієнта, наявних пільг тощо);
-  тестування наявних заходів контролю на предмет запобігання прийому пацієнтів поза чергою або пацієнтів, які не мають права отримувати медичні послуги в медзакладі X (в обхід визначеної процедури);
-  аналіз вибірки скарг пацієнтів;
-  формування вибірки та перевірка відведення часу для обслуговування пацієнтів у відповідності із встановленими стандартами медичної допомоги (відведення часу для надання екстреної допомоги).





Методи дослідження





Матриця планування дослідження



Матриця планування - це інструмент для оформлення інформації про те, що буде досліджуватися під час аудиту і як буде проводитися аудит.

Вона також забезпечує структуру для основних компонентів обсягу (масштабу) аудиту.



Така матриця забезпечує загальну структуру процесу планування аудиту, забезпечує дисципліну і з'єднує питання і межі (масштаб) аудиту.





Шаблон матриці планування дослідження

МАТРИЦЯ ПЛАНУВАННЯ ДОСЛІДЖЕННЯ ПИТАННЯ (ПІДПИТАННЯ)	МЕТОДИ ЗБОРУ ДАНИХ				КРИТЕРІЇ ОЦІНКИ
Питання 1.					
Підпитання 1.1.					
Підпитання 1.2.					
Питання 2.					
Підпитання 2.1.					
Підпитання 2.2.					



Програма внутрішнього аудиту визначає:

Об'єкт внутрішнього аудиту
(стисла інформація про об'єкт аудиту та причини, які зумовлюють необхідність здійснення внутрішнього аудиту)

Тема внутрішнього аудиту

Цілі внутрішнього аудиту

Питання, що підлягають дослідженню з урахуванням результатів попередньої оцінки ризиків
(ризикові сфери об'єкта аудиту)



Склад аудиторської групи

Найменування структурних підрозділів, підприємств, установ, у яких виконується аудиторське завдання



Обсяг аудиторського завдання



Основні критерії оцінки об'єкта внутрішнього аудиту



Аудиторські прийоми та процедури збору й аналізу інформації
(в розрізі питань, що підлягають дослідженню)



Тривалість виконання аудиторського завдання
(кількість робочих днів на збір аудиторських доказів, їх аналіз й оцінку, документування результатів внутрішнього аудиту, обговорення проекту аудиторського звіту та внесення коректив до нього)