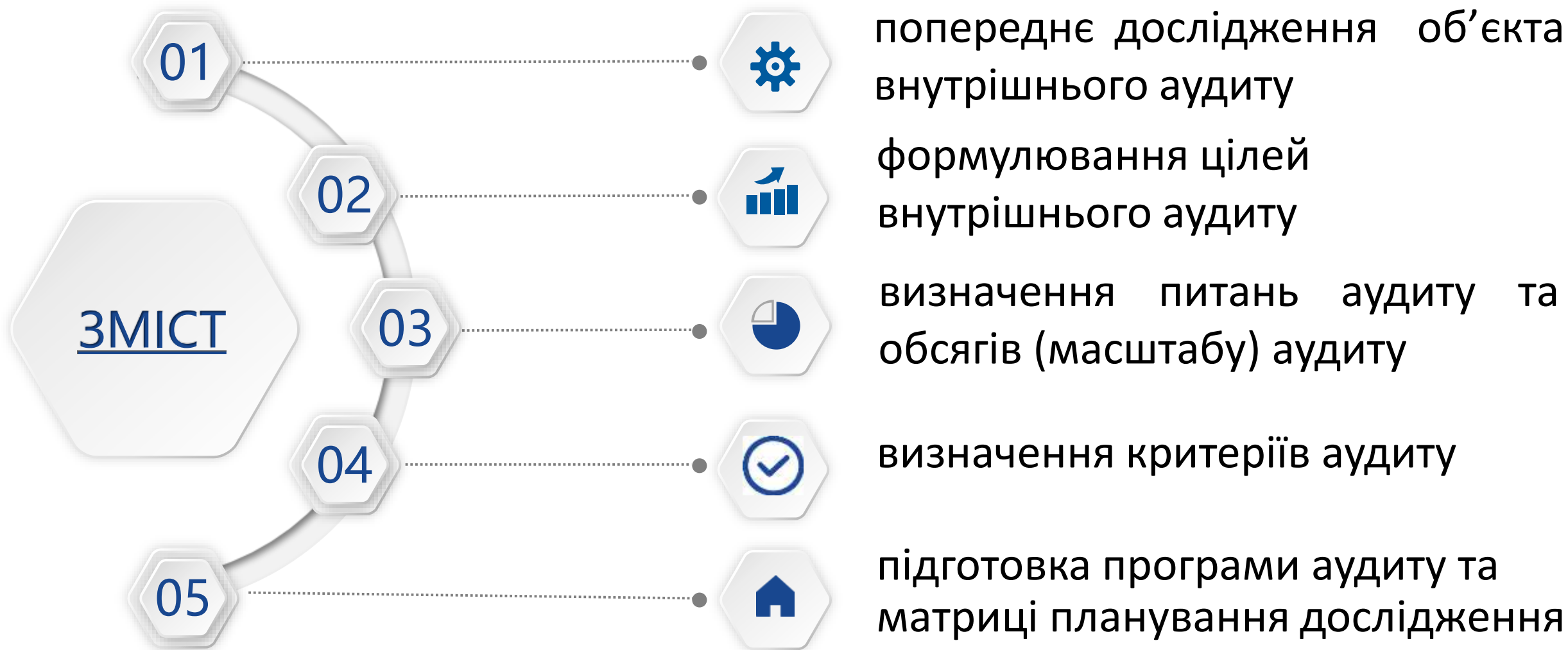




ОСОБЛИВОСТІ ПЛАНУВАННЯ АУДИТОРСЬКОГО ЗАВДАННЯ ПІД ЧАС ПРОВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ОБ'ЄКТІВ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ





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

Що?

провести аналіз
проблем чи
використати
інший метод для
визначення теми
і питань аудиту

Як?

визначити
методологію, яку
необхідно
використовувати

Коли?

скласти план дій
і встановити
реалістичний
графік роботи

Хто?

визначити
необхідні знання і
навички для
проведення аудиту,
включаючи
необхідність
залучення
експертів





На етапі попереднього дослідження об'єкта внутрішнього аудиту слід зібрати та ретельно проаналізувати усю наявну інформацію, яка стосується об'єкта аудиту, а для організації та проведення якісного аудиторського дослідження насамперед необхідно звузити та чітко визначити сам об'єкт аудиту, і наступним кроком – сфокусувати дослідження на найбільш проблемних (ризикових) сферах цього об'єкта.





Попереднє дослідження об'єкта внутрішнього аудиту включає в себе наступні етапи:

- постановка завдання;
- попередній збір, аналіз та документування інформації про об'єкт внутрішнього аудиту;
- проведення попередньої оцінки ризиків та наявних заходів контролю в рамках аудиторського завдання.



Постановка завдання

Щоб ефективно здійснити процес планування аудиторського дослідження необхідно:

- ✓ **з'ясувати умови і призначення дослідження;**
- ✓ **зрозуміти, чому його включили в план діяльності з внутрішнього аудиту;**
- ✓ **з'ясувати, яким чином місія установи, її концепція розвитку, стратегічні цілі співвідносяться з об'єктом аудиту.**



Переважна більшість вищенаведених аспектів, за умови якісного проведення планування діяльності з внутрішнього аудиту, на момент призначення внутрішнього аудиту вже відома або потребує незначних уточнень та актуалізації. Тому на етапі постановки завдання необхідно ознайомитись з матеріалами планування діяльності з внутрішнього аудиту щодо конкретного внутрішнього аудиту.



Критерії вибору об'єктів аудиту INTOSAI





Індикатори проблем:

- *надходження великої кількості скарг від користувачів;*
- *підвищена увага з боку правоохоронних, контролюючих органів, урядових структур, ЗМІ;*
- *відсутність або неповне досягнення запланованих цілей, незабезпечення очікуваних результатів;*
- *незадовільна якість (обсяги) послуг, що надаються користувачам, суспільству;*
- *значні витрати ресурсів, їх необґрунтовані зміни, в т. ч. при проведенні процедур закупівлі;*
- *нечіткий нормативно-правовий регламент діяльності;*
- *складні схеми реалізації процесу та/або розмита відповідальність;*
- *нові види діяльності або істотні зміни в умовах їх реалізації;*
- *брак надійної, незалежної та своєчасно оновленої інформації щодо результатів діяльності;*
- *бажання керівника організації;*
- *інші.*



Основні шляхи вивчення об'єкта аудиту:



вивчення документів, що регламентують відповідну діяльність;



проведення інтерв'ювань, анкетувань, опитувань;



збирання та аналіз статистичних даних;



вивчення матеріалів попередньо проведених внутрішніх аудитів, інших контрольних заходів, скарг, звернень, матеріалів ЗМІ;



проведення семінарів, робочих зустрічей з експертами, відповідальними за цей напрям діяльності;



участь у неформальних дискусіях;



спостереження за процесом в межах об'єкта аудиту;



проведення тестів, робота з контрольними групами.



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).

1. Ознайомлення з матеріалами попередніх внутрішніх аудитів, які стосувалися даної сфери або процесу.

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

5. Документування зібраної інформації.





Збір та аналіз інформації про об'єкт внутрішнього аудиту

*Попередній аналіз 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**;*
- за результатами аналітичного контролю та тестування заходів контролю **виділити сфери, що потребують детального дослідження**;*
- отримати іншу інформацію, що характеризує базові аспекти аудиту, які включаються до проекту **програми аудиту**.*







За результатами складеної блок-схеми необхідно проаналізувати:



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



Проведення попередньої оцінки ризиків, та наявних заходів контролю в рамках аудиторського завдання

Через обмеження ресурсів і часу не всі ризики можна проаналізувати під час виконання аудиторського завдання. Тому внутрішні аудитори зобов'язані проводити попередню оцінку/аналіз ризиків і виявляти пріоритетні ризики виходячи з їх впливу та ймовірності.

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



На цьому етапі ми детально не досліджуємо кожен ризик, а лише виявляємо пріоритетні ризики для послідуочого детального дослідження.



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

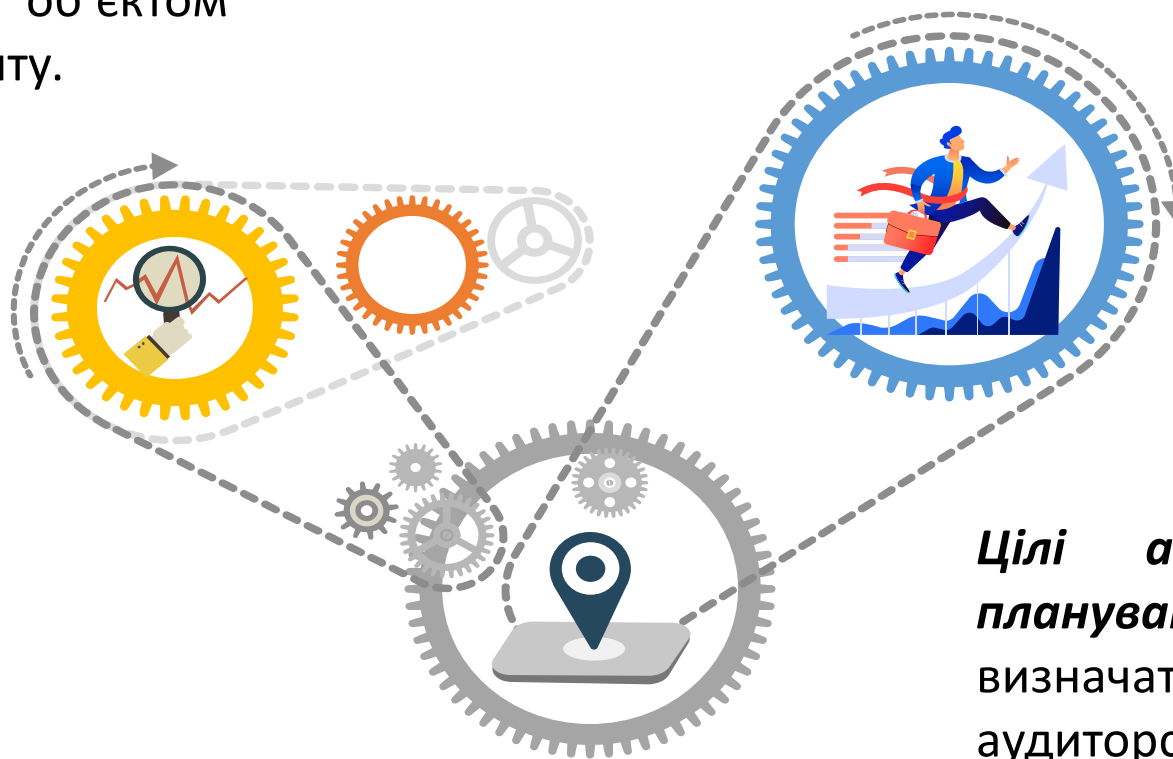
- мозковий штурм;
- метод Ісікави (діаграма «риб'ячої кістки»);
- метод «краватка-метелик»;
- метод «5 чому?»;
- метод сценаріїв;
- інші.





Цілі аудиту для оцінки ефективності об'єкта внутрішнього аудиту

Цілі аудиту мають **відображати результати попередньої оцінки ризиків**, пов'язаних з об'єктом внутрішнього аудиту.



Ціль має **визначати фокус аудиторського дослідження** (тобто що саме буде оцінюватися під час аудиту та на предмет чого буде проводитися оцінка (економічність, ефективність, результативність, якість тощо)).

Цілі аудиту є основою процесу планування, оскільки саме ціль має визначати очікуваний результат аудиторського дослідження (з урахуванням очікувань керівництва).¹⁶



Інформація, яку необхідно знати внутрішнім аудиторам перед формулюванням цілей аудиту щодо оцінки ефективності:



1

Чи є в установі, діяльність якої досліджується, розроблені процедури щодо удосконалення цієї діяльності, підвищення її ефективності?

2

Чи впроваджено керівництвом зазначені процедури щодо удосконалення досліджуваної діяльності, підвищення її ефективності ?

3

Чи доступними є порівняльні показники та стандарти ефективності, базові дані або ключові цілі та показники ефективності?

4

Чи вимірює керівництво ефективність досліджуваної діяльності?

5

Чи може внутрішній аудитор оцінити ефективність обраного об'єкта внутрішнього аудиту?



Формулювання цілей аудиту для оцінки ефективності об'єкта внутрішнього аудиту

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

- ✓ покращення якості послуг;
- ✓ мінімізації ресурсів;
- ✓ покращення підзвітності;
- ✓ глибший аналіз потреб користувачів та підвищення рівня їх задоволеності з огляду на наявні ресурси
- ✓ підвищення задоволеності співробітників (підвищення мотивації персоналу, зменшення плинності кадрів і витрат на пошук нових людей тощо)



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





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

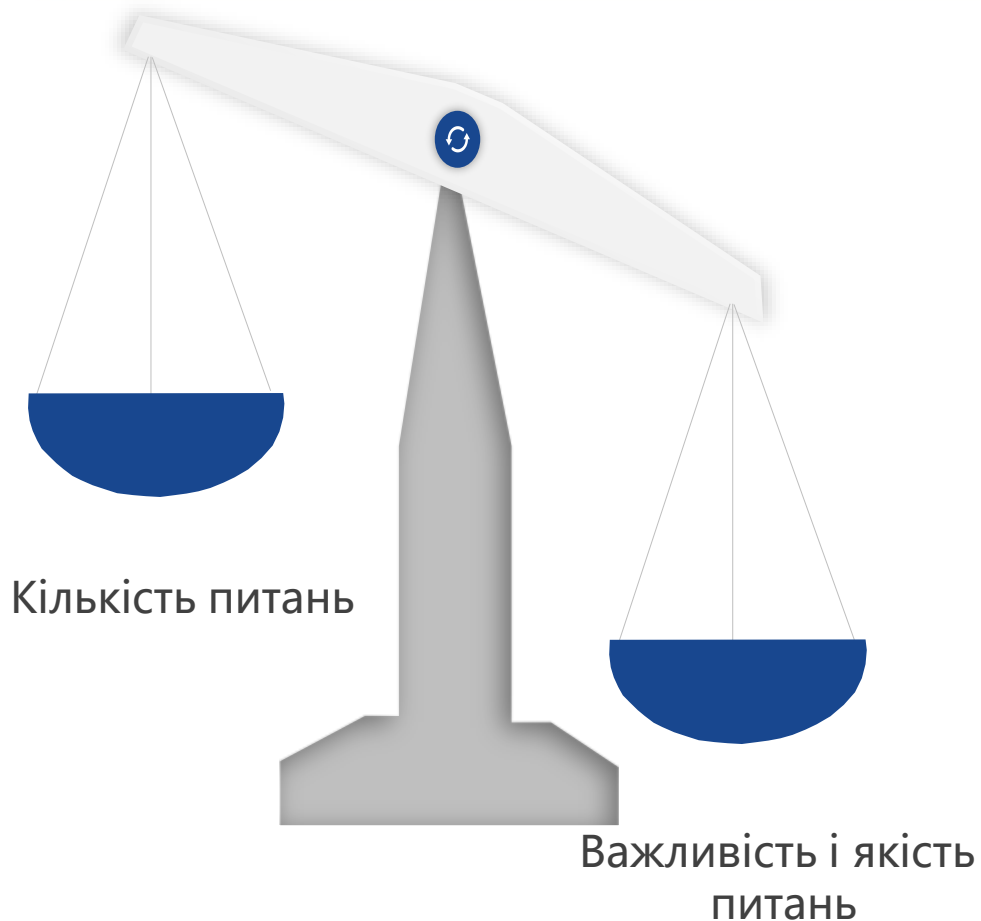


Під час його проведення скоріше розглядаються окремі проблеми, пов'язані з економічністю, ефективністю або результативністю, або їх комбінацією, виходячи з виявлених ключових ризиків і потреб керівництва





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



Можливі ризики, пов'язані з процесом медичного забезпечення

Недостовірність визначеної потреби у медпрепаратах через відсутність регламентованої процедури її формування може призвести до неможливості своєчасного отримання медикаментів



Неможливість отримання необхідних медикаментів внаслідок відсутності сформованого резерву лікарських препаратів (або через несвоєчасне проведення процедур закупівель)



Зростання рівня захворюваності внаслідок несвоєчасного призначення лікування (або через відсутність профілактичних заходів (наприклад, періодичних медоглядів) і т.д.)



Основні принципи деталізації питань аудиту

За порядком або послідовністю
Ресурси - Діяльність - Результати

Питання аудиту:

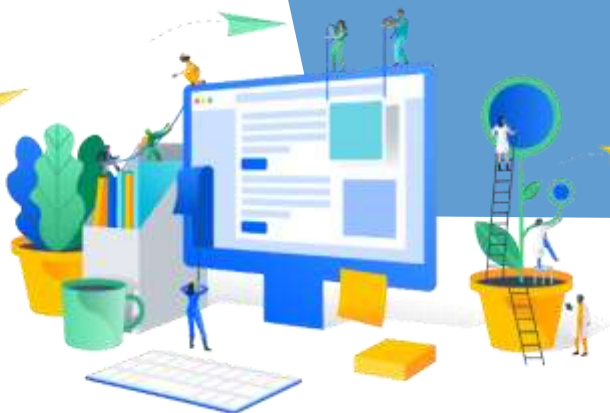
1. Наскільки ефективно здійснюється процес медичного забезпечення?

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:

ПИТАННЯ АУДИТУ

- 1) проблемно-орієнтовані (тобто спрямованими на встановлення наявності проблеми)
наприклад, "Чи наявні проблеми у процесі надання освітніх послуг?"
- 2) діагностичні (тобто спрямованими на дослідження причин існування проблеми)
наприклад, "Які причини низької мотивації персоналу?"
- 3) спрямованими на рішення (тобто зосередженими на пошуку можливих шляхів розв'язання проблеми)
наприклад, "Чи належним чином забезпечено планування проекту?"



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



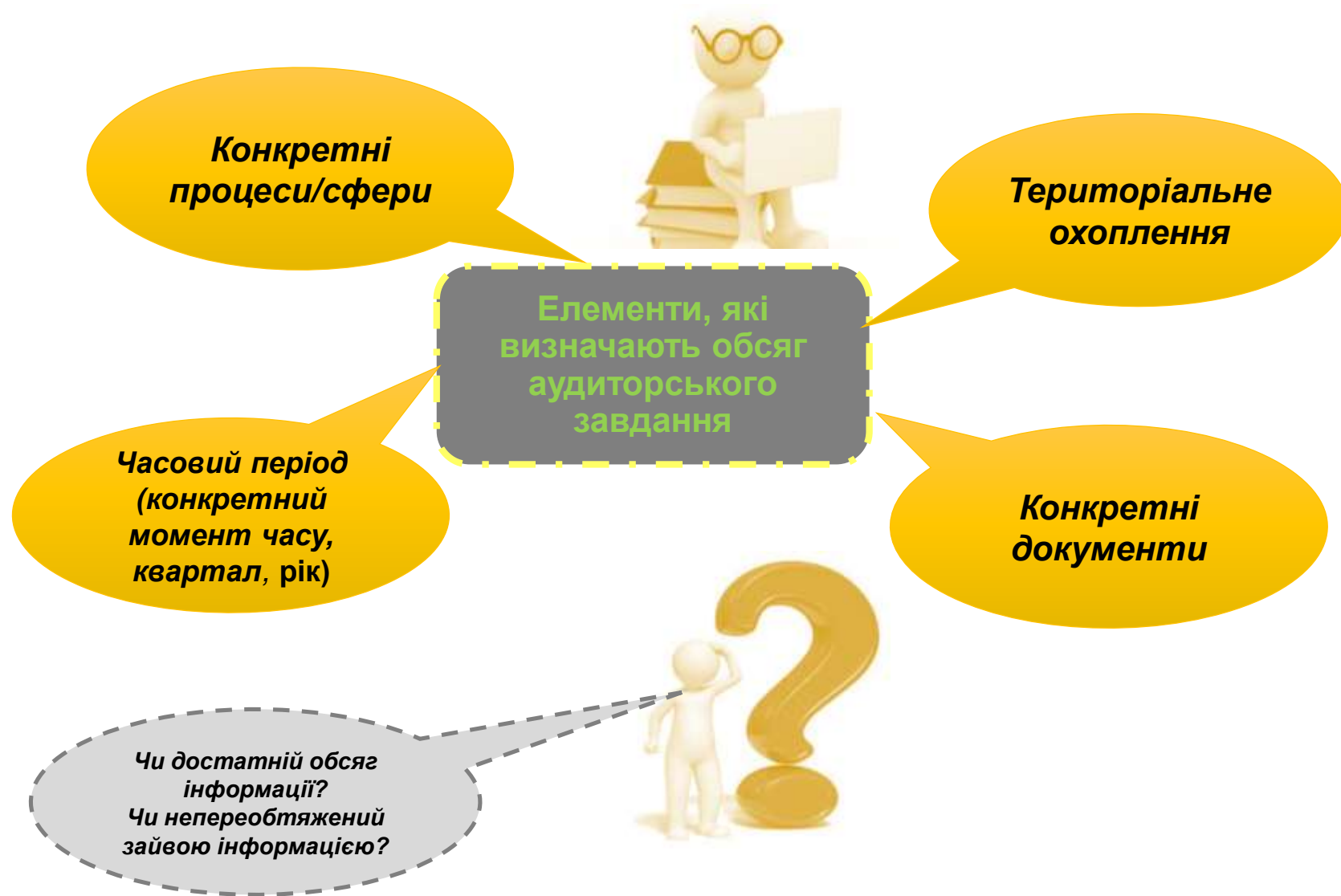
Належним чином сформульовані питання є основою для визначення критеріїв оцінки та вибору методів збору даних.

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





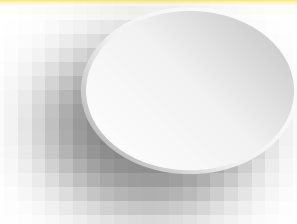
Визначення обсягів (масштабу) аудиторського завдання





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

ОБСЯГ АУДИТУ



Процес медичного постачання

Лікувально-
профілактична робота

Процес надання медико-
санітарної допомоги



Процес організації
медичного обліку

Здійснення
протиепідемічних заходів





“Аудиторська лійка”





Для чого потрібні критерії оцінки?

01

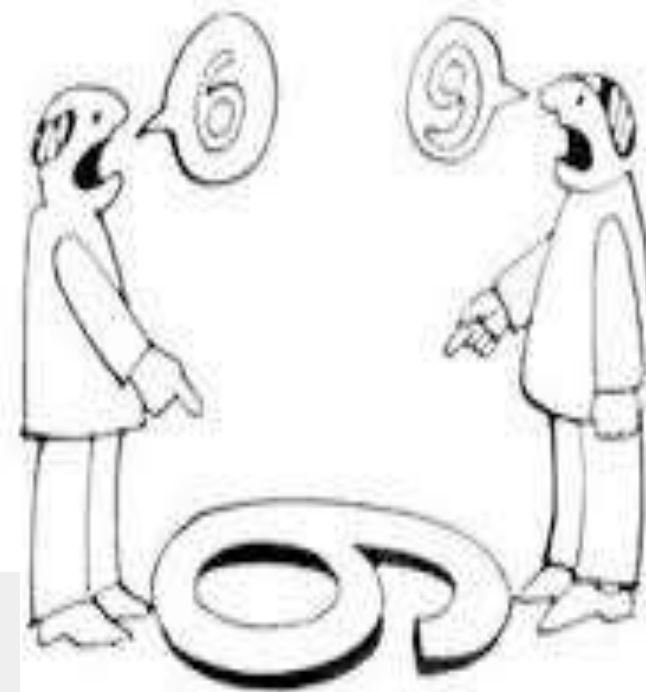
Аудитору потрібний інструмент
вимірювання

02

Вони попереджують розходження із
керівництвом відносно аудиторських
висновків

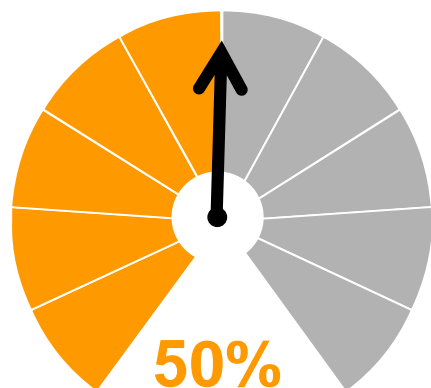
03

Чітке визначення ключових концепцій
в аудиті попереджує неправильне
трактування



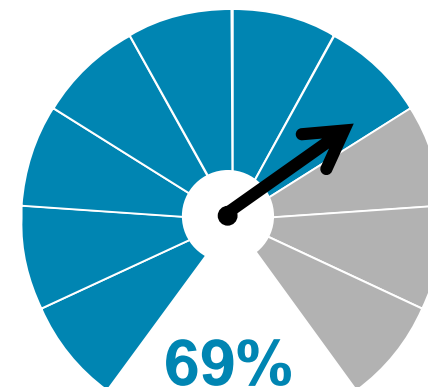


КРИТЕРІЇ АУДИТУ

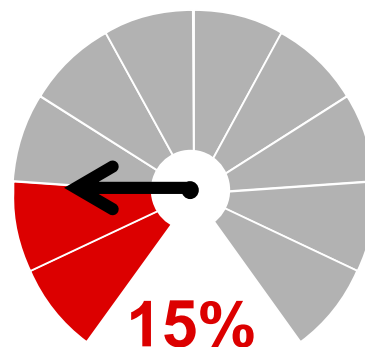


Критерій – це «мірило», за допомогою якого формується думка щодо ефективності здійснення певної діяльності (функції, процесу, програми, адмінпослуги).

Оскільки загальна концепція економічності, ефективності та результативності повинна бути інтерпретована по відношенню до об'єкта аудиту, 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.



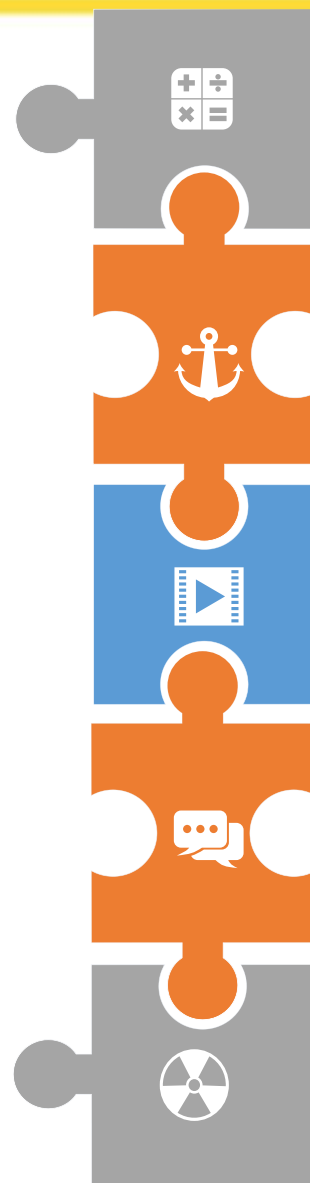
Критерії можуть бути вибрані або розроблені різними способами:

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

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

02

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.



Підхід до визначення критеріїв, показників чи індикаторів (RACER)

Відповідними або релевантними (Relevant) - тісно пов'язаними з цілями, яких потрібно досягти. Вони не повинні бути надмірно амбіційними і повинні вимірювати потрібний аспект.

Надійними (Robust) - статистично та аналітично підтвердженими (наскільки це можливо), що дозволить уникати маніпуляцій.



Прийнятними (Accepted) для керівництва, інших зацікавлених сторін.

Простими (Easy) для моніторингу (збір даних повинен бути можливим за низьких затрат часу та інших ресурсів), а їх вимірювання не накладає занадто великого навантаження.

Достовірними (Credible) - простими та надійними (наскільки це можливо), а також однозначно і легко інтерпретуватися.



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:

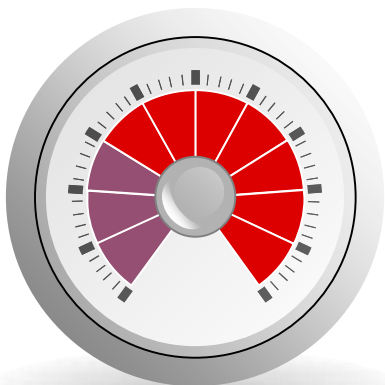
Чи об'єктивно здійснюється розподіл медичного обладнання між медичними закладами?

Можливі критерії:

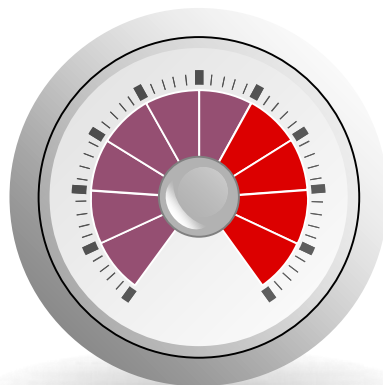
- Закуплене обладнання розподілено по медичним закладах пропорційно та з урахуванням визначеної потреби у такому обладнанні.



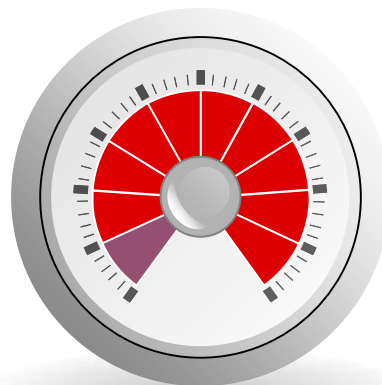
КРИТЕРІЙ 1



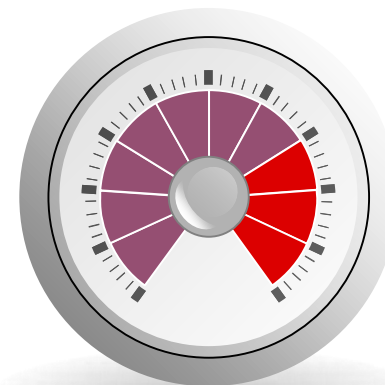
КРИТЕРІЙ 2



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?)*.

Внутрішнім аудиторам під час визначення критеріїв аудиту необхідно брати до уваги визначені цілі аудиту.

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



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

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





Методи дослідження



- Під час проведення оцінки ефективності об'єкта внутрішнього аудиту можуть використовуватися дуже різноманітні методи дослідження. Обираючи такі методи, аудитори повинні керуватися цілями та питаннями аудиту.

-
- Оцінка ефективності, як правило, поєднує різні методи для отримання даних та підтвердження результатів з різних джерел, а також поєднання якісних та кількісних даних.



- Така комбінація методів необхідна для отримання достовірних доказів, що підтверджують висновки та рекомендації, а кількісні дані надають можливість демонстрації значущості аудиторських висновків та рекомендацій.



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).





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.					
Питання 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)