



МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
(Мінфін)

вул. М. Грушевського 12/2 м. Київ 01008 тел. (044) 206-59-47, факс 425-90-26
e-mail: infomf@minfin.gov.ua, код ЄДРПОУ 00013480

Від 14.05.2020 № 33040-06-5/14303

На № _____ від 20__ р.

<витяг>

**Міністерствам, іншим центральним
органам виконавчої влади, обласним
та Київській міській державним
адміністраціям, іншим головним
розпорядникам коштів державного
бюджету (за списком)**

Щодо якості формування стратегічних
та операційних планів діяльності з
внутрішнього аудиту

Міністерством фінансів України здійснено аналіз поданих державними органами¹ копій затверджених стратегічних та операційних планів діяльності з внутрішнього аудиту, змін до них² (далі – стратегічні та операційні плани), результати якого засвідчили, що загалом державними органами забезпечено дотримання вимог законодавства у сфері внутрішнього аудиту під час планування діяльності з внутрішнього аудиту та враховано надані Мінфіном рекомендації (листи від 23.08.2019 № 33040-06-5/21485, від 24.09.2019 № 33040-06-5/23901) при формуванні у 2019 році стратегічних та операційних планів, внесенні змін до них.

На виконання вимог пункту 6 Порядку № 1001³ копії затверджених стратегічних та операційних планів надіслали Мінфіну загалом 106 державних органів (або 84 % від загальної кількості).

<...>

¹ міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, обласні та Київська міська державні адміністрації, інші головні розпорядники коштів державного бюджету;

² стратегічні плани діяльності з внутрішнього аудиту на 2019 – 2021 роки, на 2020 – 2022 роки (такі плани із змінами), операційні плани діяльності з внутрішнього аудиту на 2019 рік, на 2020 рік (такі плани із змінами);

³ Порядок здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001

Щодо стану планування внутрішніх аудитів з оцінки ефективності, результативності та якості виконання завдань і функцій

1. Слід відмітити позитивні зрушення у напрямі планування дослідження пріоритетних об'єктів внутрішнього аудиту з урахуванням важливих та актуальних сфер (напрямів) діяльності державного органу. Зокрема, майже 80 % державних органів врахували рекомендації Мінфіну та включили до операційних планів на 2020 рік внутрішні аудити щодо оцінки ефективності, результативності та якості виконання завдань і функцій, визначених актами законодавства. Також відмічається позитивна тенденція планування внутрішніх аудитів безпосередньо у апараті державного органу (передбачено в операційних планах 67 % державних органів).

Водночас, у понад 11 % державних органів триває практика невключення до планів внутрішніх аудитів щодо оцінки ефективності, результативності та якості виконання завдань, функцій, бюджетних програм, надання адміністративних послуг, здійснення контрольних-наглядових функцій, ступеня виконання і досягнення цілей тощо.

2. Окремими державними органами в якості аудитів з оцінки ефективності включаються до планів (та у подальшому – до звітності про результати діяльності підрозділу внутрішнього аудиту) внутрішні аудити, які за орієнтовним обсягом дослідження (масштабом аудиту) належать до внутрішніх аудитів відповідності. Наприклад, такі аудити як «оцінка ефективності та результативності *дотримання порядку* надання адміністративних послуг», «оцінка відповідності щодо дотримання законодавства, планів, процедур, які стосуються взаємодії з засобами масової інформації та громадськістю», «оцінка діяльності установи щодо дотримання актів законодавства, планів, процедур, контрактів з питань стану збереження активів, інформації та управління державним майном, законності та достовірності, правильності ведення бухгалтерського обліку».

Щодо взаємозв'язку операційних планів зі стратегічними планами

1. Відповідно до вимог пункту 6 Порядку № 1001 стратегічний план повинен враховувати стратегію державного органу (у разі її наявності) та визначати завдання і результати, яких підрозділ внутрішнього аудиту повинен досягнути протягом наступних трьох років. Операційний план складається на календарний рік з урахуванням завдань та результатів виконання стратегічного плану.

Водночас, результати аналізу планів засвідчили, що поширеною практикою є відсутність зв'язку між визначеними у стратегічному плані стратегічними цілями внутрішнього аудиту та пріоритетними об'єктами внутрішнього аудиту, включеними до операційного плану.

Наприклад, при визначеній у стратегічному плані стратегічній цілі внутрішнього аудиту «здійснення оцінки ефективності, результативності та якості виконання завдань, функцій, бюджетних програм, надання адміністративних послуг, здійснення контрольних-наглядових функцій, ступеня виконання і досягнення цілей» у фокусі діяльності підрозділу внутрішнього

аудиту впродовж двох років зазначається лише оцінка фінансово-господарської діяльності підпорядкованих підприємств/установ (відповідно до сформованих операційних планів на 2019 та 2020 роки).

2. Під час формування операційних планів допускається невідповідність пріоритетних об'єктів внутрішнього аудиту, визначених розділами IV та/або V стратегічного плану, та об'єктів внутрішнього аудиту, включених на підставі оцінки ризиків до розділу I операційного плану (у планах понад 14 % державних органів).

Аналогічно, встановлено невідповідність заходів з іншої діяльності з внутрішнього аудиту, передбачених розділом VI стратегічного плану, та включених до розділу II операційного плану (у планах понад 10 % державних органів).

3. Відповідно до пункту 5 глави 3 Стандарту 7 «Планування діяльності з внутрішнього аудиту»⁴ у разі зміни стратегії (пріоритетів) та цілей діяльності установи за результатами проведення оцінки ризиків та з інших обґрунтованих підстав керівник підрозділу внутрішнього аудиту забезпечує перегляд та внесення змін до стратегічного та операційного планів.

Разом з тим, в ряді випадків при внесенні змін до стратегічного плану в частині виключення запланованих на 2019 рік пріоритетних об'єктів внутрішнього аудиту, не здійснено внесення відповідних змін до операційного плану в частині виключення таких об'єктів внутрішнього аудиту.

Щодо планування діяльності, не пов'язаної з функцією внутрішнього аудиту

1. Відповідно до вимог підпункту 11 пункту 15 Порядку № 1001 керівник державного органу для здійснення на належному рівні внутрішнього аудиту забезпечує, зокрема, функціональну незалежність підрозділу внутрішнього аудиту, недопущення покладення на підрозділ внутрішнього аудиту функцій, не пов'язаних з діяльністю з внутрішнього аудиту. Аналогічні норми щодо забезпечення функціональної незалежності підрозділу внутрішнього аудиту передбачені у Стандарті 2 «Незалежність і об'єктивність».

Водночас, триває практика включення до операційних планів функцій, не пов'язаних з діяльністю з внутрішнього аудиту. Зокрема, таких як проведення функціонального обстеження в державному органі (пункт 45 Плану заходів з реалізації Стратегії реформування державного управління України на 2019 – 2021 роки, затвердженого розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.06.2016 № 474); здійснення розгляду та погодження кошторисів, договорів на закупівлю товарів, робіт і послуг, на оренду приміщень та відшкодування вартості отриманих комунальних послуг, проведення моніторингу публічних закупівель.

2. Продовжують мати місце випадки планування підрозділами внутрішнього аудиту заходів з організації та здійснення внутрішнього

⁴ Стандарти внутрішнього аудиту, затверджені наказом Мінфіну від 04.10.2011 № 1247 та зареєстровані у Мін'юсті 20.10.2011 за № 1219/19957 (у редакції наказу Мінфіну від 14.08.2019 № 344)

контролю, у тому числі щодо розробки методології у цій сфері. Водночас, відповідно до пункту 3 Основних засад здійснення внутрішнього контролю⁵ розмежування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту визначено одним із принципів внутрішнього контролю, що полягає у здійсненні внутрішнім аудитом оцінки функціонування системи внутрішнього контролю в установі, надання рекомендацій щодо її поліпшення без безпосереднього здійснення заходів з організації внутрішнього контролю, управління ризиками і прийняття управлінських рішень про управління фінансовими та іншими ресурсами.

Щодо визначення комплексу заходів з іншої діяльності з внутрішнього аудиту

1. При плануванні заходів з іншої діяльності з внутрішнього аудиту низкою державних органів виправлено недоліки, допущені у попередніх планових періодах (коли здебільшого не визначався широкий спектр заходів з іншої діяльності з внутрішнього аудиту).

Зокрема, понад 10 % державних органів передбачили повний комплекс заходів з іншої діяльності з внутрішнього аудиту відповідно до завдань, визначених законодавством у сфері внутрішнього аудиту, а саме:

здійснення методологічної роботи (Стандарт 1 «Завдання, права та обов'язки»);

здійснення професійного розвитку (Стандарт 3 «Професійна компетентність та ретельність»);

проведення внутрішніх оцінок якості внутрішнього аудиту (Стандарт 4 «Забезпечення та підвищення якості»);

здійснення ризик-орієнтованого планування діяльності з внутрішнього аудиту (Стандарт 7 «Планування діяльності з внутрішнього аудиту»);

здійснення моніторингу впровадження рекомендацій, наданих за результатами проведення внутрішніх аудитів (Стандарт 12 «Моніторинг врахування рекомендацій за результатами внутрішнього аудиту»);

звітування (внутрішнє та зовнішнє) про діяльність підрозділу внутрішнього аудиту (Стандарт 13 «Звітування про діяльність підрозділу внутрішнього аудиту», пункт 16 Порядку № 1001).

Разом з тим, 8 % державних органів визначили в планах лише окремі завдання внутрішнього аудиту та заходи з іншої діяльності з внутрішнього аудиту із вищезазначеного переліку завдань.

Водночас, окремими державними органами у стратегічних та операційних планах було передбачено лише здійснення заходів з іншої діяльності з внутрішнього аудиту та не заплановано проведення жодного внутрішнього аудиту.

2. Більшістю державних органів при визначенні у планах заходів з іншої діяльності з внутрішнього аудиту допущено недоліки, аналогічні попереднім

⁵ Основні засади здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів, затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 12.12.2018 № 1062

плановим періодам (зазначені у листі Мінфіну від 23.08.2019 № 33040-06-5/21485). Зокрема, не здійснено конкретизацію за заходами визначених завдань з іншої діяльності з внутрішнього аудиту, окремі визначені заходи по суті не відповідають завданням внутрішнього аудиту, не визначено усіх заходів в рамках виконання відповідного завдання внутрішнього аудиту.

3. Допущено випадки віднесення до заходів з іншої діяльності з внутрішнього аудиту роботи з організації проведення внутрішнього аудиту та планування аудиторського завдання.

При цьому, такі заходи, що пов'язані безпосередньо з проведенням внутрішніх аудитів (визначення складу аудиторської групи, попереднє вивчення об'єкту внутрішнього аудиту, попередня оцінка ризиків, складання програми аудиту, підготовка розпорядчого документу та інші заходи відповідно до Стандарту 8 «Організація внутрішнього аудиту» та Стандарту 9 «Планування аудиторського завдання») не слід окремо виділяти при складанні планів. Витрати робочого часу на їх здійснення мають включатися до обсягів планового робочого часу на здійснення внутрішніх аудитів, оскільки норма щодо невиключення до термінів проведення внутрішнього аудиту строків, пов'язаних з його організацією, втратила чинність на підставі наказу Мінфіну від 14.08.2019 № 344 «Про внесення змін до Стандартів внутрішнього аудиту».

Щодо внесення змін до стратегічного та операційного планів

1. Загалом у 2019 році зміни до стратегічного плану вносили 38 % державних органів, а до операційного плану – 44 % державних органів.

При цьому окремими державними органами зазначені плани коригувались систематично (від трьох до чотирьох разів на рік).

Внаслідок внесення таких змін окремими державними органами було змінено половину або більшу частину об'єктів внутрішнього аудиту в операційних планах або взагалі повністю замінено початковий варіант операційного плану.

2. У ряді випадків внесення змін до планів пов'язано із проведенням позапланових внутрішніх аудитів. Зокрема, з таких підстав виключено з операційних планів майже 40 % внутрішніх аудитів, включених на підставі оцінки ризиків.

Водночас, відповідно до вимог абзацу четвертого пункту 6 Стандарту 7 «Планування діяльності з внутрішнього аудиту» стратегічні та операційні плани формується з урахуванням резерву робочого часу на здійснення позапланових внутрішніх аудитів.

При цьому, розмір такого резерву робочого часу доцільно визначати з урахуванням обсягів робочого часу, використаного на проведення подібних внутрішніх аудитів у попередніх роках.

Недостатній обсяг зарезервованого робочого часу на проведення позапланових аудитів, або ж навпаки – великий резерв (наприклад, більше 25 % робочого часу, призначеного на проведення внутрішніх аудитів) свідчить про необхідність зміни підходів до процесу планування діяльності з внутрішнього аудиту. Наприклад, згідно зі звітом одного з державних органів удосконалення

підходів до ризик-орієнтованого планування діяльності з внутрішнього аудиту сприяло зменшенню на 10 % кількості позапланових внутрішніх аудитів.

Окремими державними органами зміни до операційного плану (в частині перенесення термінів здійснення внутрішніх аудитів) вносилися через залучення внутрішніх аудиторів до службових розслідувань, інших перевірок. Зазначене суперечить вимогам законодавства у сфері внутрішнього аудиту щодо забезпечення функціональної незалежності підрозділу внутрішнього аудиту та не допущення покладання на підрозділ внутрішнього аудиту функцій, не пов'язаних з діяльністю з внутрішнього аудиту.

Встановлено випадок виключення з операційного плану об'єкту внутрішнього аудиту (без належного обґрунтування), включеного як незавершений з попереднього року. Водночас, до звіту про результати діяльності підрозділу внутрішнього аудиту (ф. № 1-ДВА) за 2019 рік такий внутрішній аудит включено як проведений (завершений).

3. Допущено також інші недоліки при здійсненні перегляду планів, а саме:

не здійснення коригування у стратегічному плані завдань та ключових показників результативності, ефективності та якості внутрішнього аудиту при виключенні/включенні з/до стратегічного плану об'єктів внутрішнього аудиту, з якими такі завдання/показники пов'язані;

не внесення до операційного плану відповідних змін щодо об'єктів внутрішнього аудиту, зазначених в обґрунтуваннях до плану;

формальність наданих обґрунтувань щодо внесення змін до операційного плану (зокрема, таких як «у зв'язку з виключенням об'єкту внутрішнього аудиту»), при цьому не зазначаються причини коригування плану;

не визначення у стратегічному плані (із змінами) пріоритетних об'єктів внутрішнього аудиту, дослідження яких має здійснюватися в останньому році трирічного планового періоду.

Щодо повноти та якості формування планів, їх інформаційного наповнення

Низкою державних органів не враховано зауваження Мінфіну щодо повноти та якості формування та інформаційного наповнення стратегічних та операційних планів (надані листом від 23.08.2019 № 33040-06-5/21485), зокрема, понад третиною державних органів при формуванні планів допущено аналогічні помилки та неточності, пов'язані з неповнотою та/або некоректністю інформаційного наповнення планів.

Найбільш поширеними недоліками в цьому аспекті залишились:

включення до планів позапланових аудитів;

відсутність (не конкретне визначення) у планах напрямів діяльності (функцій/процесів, програм тощо), що досліджуватимуться під час здійснення внутрішніх аудитів;

незабезпечення послідовності викладення інформації у взаємопов'язаних розділах стратегічних та/або операційних планів;

незаповнення/часткове заповнення окремих розділів (зокрема, загальних результатів оцінки ризиків щодо кількості ризиків за високим, середнім та низьким рівнями ризику);

арифметичні помилки під час заповнення підсумкових рядків;

незастосування уніфікованих підходів під час оформлення зведених стратегічних та операційних планів.

Загалом результати аналізу планів засвідчили, що більшістю державних органів не достатньо здійснюється опрацювання зауважень Мінфіну щодо недоліків, допущених іншими державними органами, з метою уникнення їх у власній роботі.

Щодо інших недоліків під час формування та затвердження планів

1. Мали місце факти недотримання вимог пункту 6 Порядку № 1001 в частині:

несвоєчасного затвердження керівником державного органу стратегічних та операційних планів (у понад 10 % державних органів). За інформацією окремих державних органів, які подали Мінфіну копії таких планів через 1-3 місяці після встановлених законодавством термінів, несвоєчасне затвердження планів пояснюється тривалим знаходженням планів на затвердженні у керівника державного органу;

затвердження стратегічних та/або операційних планів (таких планів із змінами) не керівником державного органу (у майже 5 % державних органів);

несвоєчасного направлення Мінфіну копій затверджених стратегічних та/або операційних планів (таких планів із змінами) – з перевищенням десятиденного терміну з дати їх затвердження керівником державного органу (у майже 5 % державних органів);

формування стратегічного плану на два роки, замість трирічного періоду (одним державним органом).

2. У майже 10 % державних органів сформовано стратегічні плани на 2020 – 2022 роки, за наявності затверджених стратегічних планів на 2019 – 2021 роки.

При цьому, згідно з вимогами пункту 6 Порядку № 1001 підрозділ внутрішнього аудиту забезпечує формування стратегічного плану один раз на три роки. З урахуванням зазначених норм та пункту 3-1 постанови № 1001 державними органами у 2019 році було складено та затверджено стратегічні плани на 2019 – 2021 роки. Відповідно наступним плановим періодом для формування державними органами стратегічного плану буде період 2022 – 2024 роки (за винятком новоутворених та/або реорганізованих державних органів).

У разі наявності підстав, що призводять до зміни пріоритетів у роботі підрозділу внутрішнього аудиту, до стратегічного плану вносяться зміни (зокрема, в частині актуалізації стратегічних цілей і завдань внутрішнього аудиту, переліку пріоритетних об'єктів внутрішнього аудиту, заходів з іншої діяльності з внутрішнього аудиту тощо), а за результатами такої роботи

затверджується стратегічний план зі змінами на вже визначений трирічний плановий період (наприклад, на 2019 – 2021 роки).

3. Слід також звернути увагу, що вимога пункту 3-1 постанови № 1001 щодо термінів затвердження планів (до 15.02.2019) діяла лише щодо формування стратегічних планів на 2019 – 2021 роки та операційних планів на 2019 рік. Наразі відповідно до пункту 6 Порядку № 1001 стратегічні та операційні плани затверджуються керівником державного органу не пізніше початку планового періоду, а зміни до таких планів вносяться в порядку їх затвердження не пізніше завершення планового періоду. У зв'язку з цим, окремим державним органам слід переглянути у стратегічних планах строки затвердження планів, визначені у ключових показниках результативності, ефективності та якості внутрішнього аудиту.

4. Продовжують мати місце факти відсутності на операційних планах (таких планах із змінами) дати затвердження їх керівником державного органу (у майже 5 % органів).

З огляду на викладене, Міністерство фінансів України рекомендує:

1. Забезпечити дотримання вимог пункту 6 Порядку № 1001 та Стандарту 7 «Планування діяльності з внутрішнього аудиту» під час формування стратегічних та операційних планів (таких планів із змінами). Під час планування діяльності з внутрішнього аудиту користуватися Методологічними вказівками з внутрішнього аудиту в державному секторі України (МВ 4 «Планування діяльності з внутрішнього аудиту»), розміщеними на офіційному вебсайті Мінфіну у рубриці «Діяльність»/«Розвиток державного внутрішнього фінансового контролю»/«Методичні посібники щодо ДВФК»).

2. Під час формування стратегічних та операційних планів, внесенні змін до них використовувати форми стратегічного та операційного планів (таких планів із змінами) та рекомендації щодо їх складання; направляти Мінфіну обґрунтування щодо внесення змін до стратегічного та операційного планів за формами, наведеними у додатках до таких планів (із змінами) (відповідні форми направлено листом Мінфіну від 24.09.2019 № 33040-06-5/23901 та розміщено на офіційному вебсайті Мінфіну у рубриці «Діяльність»/«Розвиток державного внутрішнього фінансового контролю»/«Зразки документів з внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту»).

3. Довести цей лист до відома внутрішніх аудиторів, які працюють у системі державного органу; провести навчання у підрозділах внутрішнього аудиту з метою аналізу системних недоліків та порушень, допущених під час формування та наповнення стратегічних та операційних планів; вжити заходів щодо недопущення їх у подальшій роботі.

Державний секретар

Костянтин ВАЩЕНКО