

**Тема 5. ГЕНЕЗИС ТА
ХАРАКТЕРИСТИКА
ВИДІВ, ФОРМ І
СУБ'ЄКТІВ КОНТРОЛЮ**

План:

- 1. Генезис розвитку видів та форм контролю в різних секторах економіки.**
- 2. Централізована і децентралізована організація внутрішнього контролю.**
- 3. Ризик-орієнтоване планування контрольних заходів.**
- 4. Взаємодія компонентів внутрішнього контролю відповідно до концепції COSO.**

Мета: провести аналіз розвитку видів та форм контролю в різних секторах економіки, розкрити підходи до ризик-орієнтованого планування контрольних заходів, охарактеризувати модель внутрішнього контролю COSO

1. ГЕНЕЗИС РОЗВИТКУ ВИДІВ ТА ФОРМ КОНТРОЛЮ В РІЗНИХ СЕКТОРАХ ЕКОНОМІКИ

Історичні аспекти

Країна	Процеси
I і II династії у Стародавньому Єгипті (3400 - 2980 рр. до н.е.)	через кожних два роки провадилися інвентаризації рухомого і нерухомого майна
IV династія у Стародавньому Єгипті	періодична інвентаризація була замінена поточною (перманентною). Метою її була перевірка достовірності розподілу хліба та інших продуктів харчування. Контроль господарської операції здійснювався трьома особами - один відмічав на папірусі кількість цінностей, які передбачалися до відпуску; другий - проставляв поряд фактичний відпуск і, нарешті, третій - порівнював кількість виданих продуктів з нормами, виявляв відхилення. Уже на зорі зародження контроль за господарськими процесами формувався як незалежний від безпосередніх виконавців та на документуванні господарських процесів

Країна	Процеси
VI династія в Єгипті	у обліку почали складати кошториси витрат і контролювати їх дотримання господарюючими суб'єктами, що підтверджується документами (2500 - 2400 рр. до н.е.); внутрішній аудит здійснюється на будівельних, сільськогосподарських та інших роботах; керівник робіт у кінці дня подавав письмовий звіт; приймання робіт і контроль за їх кількістю та якістю здійснювалися спеціальною комісією
Вавилонія	керівники робіт складали звіти щодня, які перевірялися згідно з нарядами на виконані роботи. Характерно, що контроль охоплював витрачання сировини і матеріалів на виготовлення продукції Вавилонія була першою державою, де виникло спеціальне законодавство. Закони Хаммурапі (1792 - 1750 рр. до н.е.) передбачали: купцям - ведення самостійного обліку; храмам - державне рахівництво; передавання грошей без розписки вважалося недійсним. Отже, законодавче регулювання обліку було підпорядковане здійсненню контролю за діяльністю суб'єктів господарювання для повноти і своєчасності сплати податків

Країна	Процеси
Іудея	облік поєднувався з незалежним контролем. І про це у Біблії зберігся вислів царя Соломона щодо тих, хто постійно перебував у торгових відносинах: підраховуй і оцінюй, що даєш, і що отримуєш – запиши; на Великдень жерці Єрусалимського храму не розпочинали службу доти, поки "головний бухгалтер" Іудеї не закриє всі контокорентні рахунки й не складе звіт і цей звіт не отримає санкції контрольних органів; спеціальною інструкцією передбачався порядок обліку пожертвувань у храм. Перед вівтарем встановлювалася скриня, царський контролер разом з головним жрецем відмикали замок і підраховували пожертвування
Персія	у великій багатонаціональній імперії, розділеній на сатрапії, велика постійно діюча армія зумовила потребу жорсткого контрольного апарату; бухгалтери і контролери у цій імперії вели не лише відкритий облік явищ господарювання, а й таємний. Контролерів називали "очима і вухами царя"
Стародавня Греція	особлива увага приділялася контролю збереження власності, зокрема майна (інвентарю); крадіжку греки розглядали як матеріальну шкоду. Тому створювали такі умови, за яких державі була вигідна нестача цінностей у матеріально відповідальних осіб. Проте важливо, щоб у розкрадача було чим погасити нестачу, тому на посади з матеріальною відповідальністю призначали лише осіб багатих, спроможних унести велику заставу або представити впливових поручителів;

Країна	Процеси
	нестача цінностей покривалася із застави або майна матеріально відповідальної особи або її поручителів, причому якщо нестача кваліфікувалася як розкрадання, то відшкодування її провадилося у десятикратному розмірі. Звідси й інше розуміння контрольного прийому інвентаризації як засобу перевірки цінностей у натурі; поняття раптової інвентаризації було чуже грекам. Ініціатива інвентаризації мала виходити від матеріально відповідальної особи, яка після здавання звіту повинна потурбуватися про докази його достовірності. Цей підхід відповідає сучасному договірному аудиту, коли власник, керівник підприємства за угодою з аудитором замовляє контрольну перевірку з питань, що потребують незалежного висновку аудитора
Афіни	були спеціальні чиновники і контролери, до обов'язків яких входило складання звітів про доходи і видатки держави та їх контроль; фінансовий облік і контроль зосереджувалися в руках десяти обраних населенням осіб, до функцій яких входили облік і контроль усіх державних доходів та видатків, проведення інвентаризацій рухомого і нерухомого майна; гроші зберігали дуже своєрідно. Так, на кожний вид доходів був окремий глечик, якому присвоювали буквенний індекс. На конкретні витрати можна було брати гроші тільки із чітко визначеного глечика. При цьому ключ від каси знаходився у чиновника, а під приміщення, де зберігалася документація, у іншого чиновника-контролера.

Країна	Процеси
	Ключі мали нумерацію і обмінюватися ними заборонялось. Як бачимо, це елементи відособлення і незалежності аудитора-контролера, які застосовуються у сучасному фінансово-господарському контролі; характерним є контроль за сплатою податків. Документи з сплати податків розподілялися і зберігалися за строками. Чиновники, що збирали податки, отримуючи гроші, викреслювали платників із списків, отже, залишалися лише несплачені платежі. Так зародився прийом лінійного (позиційного) запису, який застосовувався в обліку і контролі; звітність подавалася у встановлені строки періодично, звіти контролювалися, причому спочатку державні чиновники складали за первинними документами паралельний звіт і зіставляли його з поданим. У цьому подібність до аудиторського контролю, запровадженого у податкових органах України; звітність мала публічний характер (це також передбачено законодавством України.) Звіти храмів, державних установ записували на мармурових або бронзових дошках і виставляли у народних зборах, в огорожах храмів, вздовж шляхів.
Стародавній Рим	метою обліку був в основному контроль господарської діяльності, сплати податків; було створено складний апарат ревізорів і контролерів, і все ж факти шахрайства, ухилення від сплати податків були не поодинокі; облік мав запобігати збиткам, які виникали внаслідок шахрайства або невміння вести господарство

Країна	Процеси
Китай у VII ст. до н.е.	було запроваджено посаду головного аудитора, основним обов'язком якого було визначати чесність урядових чиновників, що розпоряджалися державними коштами, майном. З часом форми державних аудиторських органів змінювалися від однієї династії до іншої, але зміст роботи аудиторів полягав у об'єктивному (незалежному) фінансовому контролі діяльності чиновників, суб'єктів господарювання, розподілі державних і громадських коштів тощо
Період середньовіччя	разом із розвитком суспільно-економічних відносин удосконалюються облік і контроль господарської діяльності, з'являються спеціальні трактати про контроль обліку і звітності, який нині здійснює аудит. Так, у одному із трактатів домініканського ченця Вальтера Хенлі визначено: - піддавати ретельній перевірці звіти; - щороку провадити інвентаризацію для перевірки звітних і фактичних залишків цінностей; - обов'язково здійснювати інвентаризацію дебіторської заборгованості; - підтверджувати правильність цін, зазначених у звіті, оскільки є випадки навмисного зменшення у звітах виручки від продажу товарів і послуг. В інших трактатах особлива увага приділялася ревізії, суть якої зводилася до зіставлення початкових залишків, зазначених у звіті, з вихідними на звітну дату

Теоретичний аналіз економічної літератури дозволяє виділити два напрямки щодо дослідження методів і форм контролю:



Перший напрямок – коли практикують методи контролю, які доречно ототожнювати із способами проведення контролю.

При цьому методами контролю вважають:

- ревізію, перевірку, обстеження, аналіз;
- перевірку, аудит, обстеження, ревізію, економічний аналіз, інвентаризацію;
- ревізію, тематичну перевірку, аудит, економічний аналіз, обстеження, розслідування, господарський спір.



Другий напрямок – на практиці контроль здійснюють через форми контролю.

До таких форм відносять:

- попередній, поточний, наступний, документальний і фактичний контроль, поточні контрольні перевірки (тематична перевірка, слідство, лічильна перевірка звітності, господарський спір, обстеження, ревізія);
- попередній контроль (експертизи, формальний контроль, фінансовий моніторинг), поточний контроль, наступний контроль (ревізія, податкові перевірки, фінансовий аудит);
- візування, нагляд, ідентифікацію, ліцензування, експертизу, перевірку, ревізію, фінансове розслідування, аудит, оцінювання.

Автор	Визначення
Пушкар М.С.	метод контролю означає систему інтелектуальних (розумових) здібностей і практичного втілення їх у певні дії (процедури) з метою отримання знань про властивості, відношення, міру, рух, зв'язки окремих речей, явищ і процесів
Калюга Є.В.	розуміє сутність форми контролю як спосіб розкриття взаємодії елементів і процесів контролю
Усач Б.Ф.	зазначає, що форма «розкриває зміст контролю, а здійснення контролю виявляється у способах і прийомах»
Стефанюк І.Б.	трактує сутність форми контролю як «спосіб конкретного вираження й організації контрольної дії, спрямованої на виконання функцій контролю, тобто як техніку здійснення контролю та конфігурацію контрольного заходу»
Метод проведення контролю	на підприємстві є підґрунтям та основою контрольного заходу, який є процесом, що складається із таких стадій: 1 – планування контролю; 2 – організація контролю; 3 – здійснення контролю; 4 – визначення та документальне оформлення результатів
Форма проведення контролю	на підприємстві – це внутрішня організація контролю та методика його проведення, що може змінюватися в залежності від трансформації вітчизняної економіки, нормативно-правового регулювання та вдосконалення методики проведення контролю.

Система державного фінансового контролю в Україні включає:



Парламентський контроль

за використанням коштів Державного бюджету України від імені Верховної Ради України

Рахункова палата України

- вищий орган незалежного зовнішнього контролю (аудиту);
- створена відповідно до Конституції України, здійснює свою діяльність самостійно, незалежно від будь-яких інших контролюючих органів



Урядовий контроль

забезпечується центральним органом державного фінансового контролю

Державна аудиторська служба України, Міністерство фінансів України, яке здійснює державний внутрішній фінансовий контроль за допомогою Державної казначейської служби України, Державної фіскальної служби України та підрозділів внутрішнього аудиту центральних та місцевих органів виконавчої влади

Коротка характеристика організаційних форм контролю в Україні

Рахункова палата Верховної Ради України

створена відповідно до Конституції України, здійснює свою діяльність самостійно, незалежно від будь-яких інших контролюючих органів

застосовує у своїй діяльності основні принципи діяльності:

- Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI);
- Європейської організації вищих органів фінансового контролю (EUROSAI);
- Міжнародні стандарти вищих органів фінансового контролю (ISSAI) в частині, що не суперечить

Конституції та законом України

Державна казначейська служба України

та його підрозділи в регіонах контролюють витрачання коштів державного бюджету установами і організаціями відповідно до кошторисів у момент їх витрачання

Фонд державного майна України

здійснює державну політику в сфері приватизації державного майна, виступає орендодавцем майнових комплексів, які перебувають у загальнодержавній власності

Державна фіскальна служба України

- здійснює реалізацію державної податкової політики та політики у сфері державної митної справи;
- державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства;
- здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів;
- державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів;
- державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також боротьби правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску;
- державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк;
- дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), а також за наявності ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, торгових патентів

**Державна служба
фінансового моніторингу
України**



здійснює контроль за
легалізацією (відмиванням)
доходів, одержаних
злочинним шляхом
юридичними і фізичними
особами

**Міністерство економічного
розвитку і торгівлі України**



контролює виконання
програм економічного і
соціального розвитку
держави, затверджених
Верховною Радою України,
виявляє відхилення від
нормативних показників та
вживає заходи щодо їх
запобігання

**Міністерство
соціальної політики
України**



контролює дотримання
законодавства з питань
праці та заробітної
плати в галузях
економіки

**Державна
служба
статистики
України**

контролює відповідно до звітності збалансованість ринку
товарами, виконання програм економічного і соціального
розвитку держави, наявність товарних, матеріальних, трудових і
інших ресурсів, здійснює вибіркові контрольні переписи
ресурсів

**Антимонопольний
комітет України**

впроваджує заходи
щодо створення
монопольного
становища на ринку
підприємців, що
обмежують
конкуренцію певного
товару

**Національний банк
України**

контролює наявність
грошових коштів в
обігу, використання
кредитів за цільовим
призначенням,
дотримання касової
дисципліни,
витрачання коштів з
державного бюджету,
здійснює емісію
грошей та регулює
грошові відносини в
державі.

Спеціалізовані органи
контролю включають
державні комітети,
інспекції та ін.

**Державна
автотранспортна служба
України**

контролює
дотримання:
законодавства та
нормативних актів
щодо реєстрації та
обліку рухомого
складу транспортних
засобів; водіями
правил дорожнього
руху на шляхах
України

Центральний орган виконавчої влади



приймає факти порушень фінансового законодавства, в тому числі бюджетного

як головний розпорядник коштів Державного бюджету, несе відповідальність за організацію та стан здійснення внутрішнього державного аудиту як у підпорядкованих йому бюджетних установах, так і у розпорядників нижчого рівня та відповідних одержувачів бюджетних коштів

для проведення внутрішнього аудиту утворюються самостійні підрозділи - структурні підрозділи внутрішнього аудиту

за рішенням керівника центрального органу виконавчої влади підрозділи утворюються в його територіальних органах та бюджетних установах в межах штатної чисельності їх працівників

керівник підрозділу внутрішнього (відомчого) аудиту підпорядковуються безпосередньо керівнику органу державної влади, у складі якого вона знаходиться

керівник підрозділу внутрішнього (відомчого) аудиту призначається в порядку, встановленому відповідним нормативно-правовим актом про центральний орган виконавчої влади

СУБ'ЄКТИ, ЯКІ ЗДІЙСНЮЮТЬ ЗОВНІШНІЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ

ВЕРХОВНА РАДА УКРАЇНИ

Контрольні повноваження Верховної Ради України у сфері державного зовнішнього фінансового контролю реалізуються:

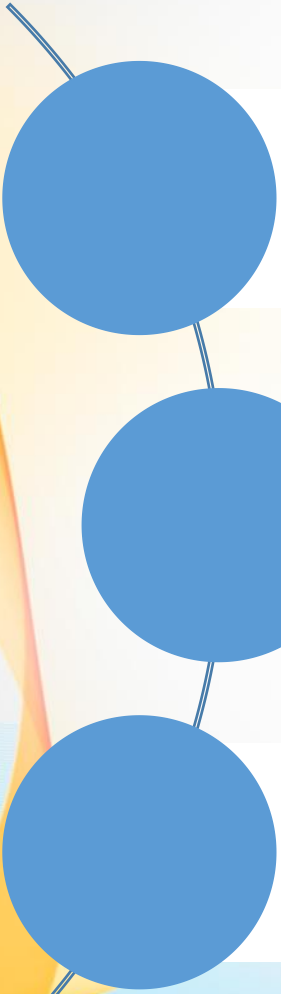
безпосередньо
Верховною
Радою України

через
Рахункову
палату

через
Комітет
Верховної
Ради України
з питань
бюджету

через
спеціально
створювані
тимчасові
контрольні,
ревізійні та
слідчі комісії
Верховної
Ради України

Повноваження Верховної Ради України у сфері державного фінансового контролю, які здійснюються нею безпосередньо



здійснення парламентського контролю у сфері державного фінансового контролю відповідно до Конституції України (п.п. 13 та 14 ст. 85, п.п.1 ст. 92)

контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу та використання коштів резервного фонду

контроль за дотриманням бюджетного законодавства щодо стану виконання Державного бюджету України, у тому числі розпорядниками бюджетних коштів

Повноваження Верховної Ради України у сфері державного зовнішнього фінансового контролю, які здійснюються через Рахункову палату



надання відповідних доручень Рахунковій палаті з питань державного фінансового контролю, що належать до її компетенції



заслуховування звітів та прийняття відповідних рішень на підставі цих звітів, спрямованих на вдосконалення бюджетного процесу і його складових

Повноваження Верховної Ради України у сфері державного фінансового контролю, які здійснюються через Комітет з питань бюджету



контроль за формуванням Державного бюджету України відповідно до Основних напрямів бюджетної політики на наступний рік



контроль відповідності проектів законів, поданих на розгляд Верховної Ради України, бюджетному законодавству

РАХУНКОВА ПАЛАТА

Закон «Про Рахункову палату», затверджений 2 липня 2015 року № 576-VIII (зі змінами та доповненнями)

утворюється Верховною Радою України, підпорядкована і підзвітна їй. Рахункова палата складається з тринадцяти членів

правова основа організації та діяльності Рахункової палати визначається Конституцією України, законом, спеціальним законом про Рахункову палату, іншими актами законодавства України, які не суперечать нормам закону

Голова Рахункової палати очолює Рахункову палату, призначається на посаду Верховною Радою України за поданням Голови Верховної Ради України терміном на 6 років

строк повноважень членів Рахункової палати становить шість років. Одна і та сама особа не може обіймати таку посаду понад два строки

Контрольні повноваження Рахункової палати розповсюджуються на діяльність Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України, Конституційного Суду України, Верховного Суду України, вищих спеціалізованих судів, Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, Вищої ради юстиції, Генеральної прокуратури України та інших органів, безпосередньо визначених Конституцією України; використання коштів державного бюджету, наданих місцевим бюджетам та фондам загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного

Основні функції Рахункової палати

**контроль за доходами та
видатками**

Державного бюджету України

**визначення
ефективності
використання
коштів**

Державного бюджету України органами державної виконавчої влади всіх рівнів, бюджетними та іншими установами (включаючи установи, які знаходяться за кордоном)

**оперативний контроль
за виконанням**

Державного бюджету України у поточному році

**комплексна ревізія і
тематичні перевірки**

перевірка окремих розділів і статей Державного бюджету України, позабюджетних фондів

**контроль
ефективності
управлінських дій**

перевірка державних коштів, незалежно від того, відображені вони у Державному бюджеті України на відповідний рік чи ні

**контроль фінансово-
господарської діяльності**

перевірка державних підприємств і підприємств, де є значна або переважна частка державного майна

**контроль за
ефективністю**

діяльності Національного банку України

**контроль стану
державного боргу України**

розробка відповідних пропозицій щодо його скорочення

**експертиза
проектів
законів**

закону України про Державний бюджет України на відповідний рік, діючих законів України, постанов Верховної Ради України, постанов і розпоряджень Кабінету Міністрів України, міжнародних договорів України, програм та документів, зміст яких відноситься до сфери фінансових питань

**аналіз
порушень і
відхилень в
бюджетному
процесі**

підготовка пропозицій щодо ліквідації порушень, удосконалення бюджетного, фінансового, податкового і митного законодавства, підвищення рівня доходів до бюджетів усіх рівнів та покращення стану платіжної дисципліни

**методологічне та нормативне
забезпечення діяльності органів
державного фінансового контролю**

перевірка і аналіз результатів їх діяльності, надання допомоги з питань змісту контролю

**координація
взаємодії**

взаємодія суб'єктів державного фінансового контролю та безпосередня взаємодія з правоохоронними органами

**розробка
стандартів**

проведення контрольно-ревізійних заходів і експертно-аналітичної діяльності та їх уніфікація

**створення та
ведення**

створення та ведення єдиної електронної інформаційної бази державного фінансового контролю

співробітництво

співробітництво з контрольними органами іноземних держав та міжнародними організаціями, укладення з ними відповідних угод

**надання
консультативних
послуг**

консультативні послуги органам державного фінансового контролю з питань, що належать до їх компетенції

ОРГАНИ ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

ДЕРЖАВНА АУДИТОРСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ

Положення про Державну аудиторську службу України, Постанова Кабінету міністрів України від 3 лютого 2016 р. № 43

є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів та який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю

у своїй діяльності керується:

[Конституцією](#) та законами України;

указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України;

актами Кабінету Міністрів України;

іншими актами законодавства

Держаудитслужбу очолює Голова, який призначається на посаду та звільняється з посади Кабінетом Міністрів України в установленому порядку

Голова Держаудитслужби:

- 1) очолює Держаудитслужбу, здійснює керівництво її діяльністю, представляє Держаудитслужбу у відносинах з іншими органами, підприємствами, установами, організаціями в Україні та за її межами
- 2) вносить на розгляд Міністра фінансів пропозиції щодо забезпечення формування державної політики у сфері державного фінансового контролю, зокрема розроблені Держаудитслужбою проекти законів, актів Президента України, Кабінету Міністрів України, а також позицію щодо проектів, розробниками яких є інші міністерства
- 3) вносить на розгляд Міністра фінансів проекти нормативно-правових актів Мінфіну з питань, що належать до компетенції Держаудитслужби
- 4) в межах повноважень, передбачених законом, організовує і контролює виконання в апараті Держаудитслужби та її міжрегіональних територіальних органах [Конституції](#) та законів України, актів Президента України та Кабінету Міністрів України, наказів Мінфіну
- 5) подає Міністру фінансів для затвердження плани роботи Держаудитслужби
- 6) звітує перед Міністром фінансів про виконання планів роботи Держаудитслужби та покладених на неї завдань, усунення порушень і недоліків, виявлених під час проведення перевірок діяльності Держаудитслужби, її територіальних органів, а також про притягнення до відповідальності посадових осіб, винних у допущених порушеннях
- 7) розподіляє обов'язки між своїми заступниками та ін.

Функції Державної аудиторської служби України у сфері державного фінансового контролю:

координація, організація і перевірка стану діяльності суб'єктів внутрішнього державного фінансового контролю

контроль за законністю, ефективністю і цільовим використанням бюджетних коштів кожним розпорядником і їх одержувачем

здійснення заходів внутрішнього державного фінансового контролю в системі державної виконавчої влади за власними планами та дорученнями Президента України, Кабінету Міністрів України, Міністра фінансів України, а також контрольних заходів щодо об'єктів згідно з законом за дорученням Верховної Ради України, Рахункової палати та правоохоронних органів у випадках, визначених Конституцією України та законодавчими актами

у випадках виявлення фінансових порушень **вжиття заходів** щодо їх усунення, а у випадках фінансових порушень з ознаками діянь, які передбачають кримінальну відповідальність – передача відповідних матеріалів за належністю для прийняття рішень згідно з законодавством

інформування відповідних суб'єктів виконавчої влади та Рахункової палати про факти виявлених порушень

Функції Державної аудиторської служби України у сфері державного фінансового контролю:

накладення адміністративних та фінансових **стягнень**, а також прийняття рішень про відшкодування до бюджету донарахованих платежів, відрахувань, фінансових санкцій та пені, незаконно отриманих або витрачених бюджетних коштів у випадках, передбачених законодавством

здійснення контрольних заходів щодо усунення виявлених фінансових правопорушень, причин та умов, що їх породжують

звернення в інтересах держави до суду

розробка стандартів внутрішнього державного фінансового контролю в системі органів державної виконавчої влади

координація діяльності суб'єктів внутрішнього державного фінансового контролю в системі органів державної виконавчої влади, перевірка та аналіз результатів їх роботи, навчання працівників цих служб

СУБ'ЄКТИ, ЯКІ ЗДІЙСНЮЮТЬ ФУНКЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

**Положення про Міністерство фінансів України, Постанова Кабінету
міністрів України від 20 серпня 2014 р. № 375**

є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади

у своїй діяльності керується [Конституцією](#) та законами України, указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції України та законів України, актами Кабінету Міністрів України, іншими актами законодавства

У міністерстві утворюється Колегія у складі Міністра (Голова Колегії), заступника Міністра за посадою, інших керівних працівників Міністерства

Міністерство фінансів України забезпечує формування та реалізує:

- державну фінансову, бюджетну та боргову політику;
- державну політику у сфері міжбюджетних відносин та місцевих бюджетів;
- державну політику у сфері державного пробірного контролю, бухгалтерського обліку та аудиту;
- забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства, державного фінансового контролю, державного внутрішнього фінансового контролю, казначейського обслуговування бюджетних коштів, коштів клієнтів відповідно до законодавства;
- забезпечує формування державної політики у сфері організації та контролю за виготовленням цінних паперів, документів суворої звітності;
- забезпечує формування та реалізацію єдиної державної податкової, митної політики, державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства, державної політики у сфері контролю за трансфертним ціноутворенням, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску та ін.

ДЕРЖАВНА КАЗНАЧЕЙСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ

Положення про Державну казначейську службу України, Постанова Кабінету міністрів України від 15 квітня 2015 р. № 215

є центральним органом виконавчої влади

діяльність спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну політику у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, коштів клієнтів відповідно до законодавства, бухгалтерського обліку виконання бюджетів

Казначейство є учасником системи електронних платежів Національного банку

Казначейство у своїй діяльності керується [Конституцією](#) та законами України, указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, іншими актами законодавства, а також дорученнями Кабінету Міністрів України і Міністра фінансів

Основні функції Державного казначейства України у сфері державного фінансового контролю

забезпечення казначейського обслуговування Державного бюджету України

забезпечення обліку та складання звітності всіх надходжень Державного бюджету України та кошторисів бюджетних установ

здійснення попереднього та поточного контролю за цільовим спрямуванням бюджетних коштів, взятих на облік органами Державного казначейства України

контроль за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів розпису Державного бюджету України

контролювання та припинення необґрунтованого зростання заборгованостей бюджетних установ

забезпечення складання та зведення звітності щодо виконання Державного бюджету України

організація та здійснення внутрішнього фінансового контролю

ДЕРЖАВНЕ ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ

Положення про Державну фіскальну службу України, Постанова Кабінету міністрів України від 21 травня 2014 р. № 236

є центральним органом виконавчої влади

діяльність спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі - єдиний внесок), державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску

ДФС у своїй діяльності керується [Конституцією](#) та законами України, указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, іншими актами законодавства

Граничну чисельність державних службовців та працівників ДФС затверджує Кабінет Міністрів України

Основні функції Державної фіскальної служби України у сфері державного фінансового контролю

- організація роботи Головного управління державної фіскальної служби та підпорядкованих державних фінансових інспекцій**
- поточне планування та аналіз діяльності Головного управління державної фіскальної служби та підпорядкованих державних фінансових інспекцій**
- організація проведення засідань Колегії Головного управління державної фіскальної служби**
- здійснення системної оцінки рівня виконавської дисципліни у структурних підрозділах Головного управління державної фіскальної служби, з виконання контрольних завдань**
- забезпечення співпраці з інститутами громадянського суспільства, представниками бізнес-спільноти, сприяння участі громадськості у реалізації державної політики за напрямками діяльності ДФС**
- організація роз'яснювальної роботи у ЗМІ щодо практики застосування законодавства з питань, що належать до компетенції ДФС**
- участь у забезпеченні єдиної інформаційної політики ДФС та його територіальних органів**

Продовження

- **забезпечення інформування громадськості** про - реалізацію податкової, митної політики та політики у сфері адміністрування єдиного внеску через мережу Інтернет

- **інформування суспільства** про показники роботи, напрями та підсумки діяльності територіальних органів ДФС

- **участь у впровадженні інституційних змін** діяльності ДФС та проектів у ДФС та її територіальних органах

- **участь у стратегічному планування розвитку ДФС**

- **забезпечення охорони державної таємниці**

- **ведення загального діловодства**

- **здійснення електронного обміну** службовими документами

- **укомплектування, зберігання, облік та використання архівних документів**

- **участь у розробці системи показників ефективності роботи (KPI)** територіальних органів ДФС

- **організація роботи** із ведення обліку податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску

- **визначення та моніторинг індикативних показників і т.д.**

ВИДИ І ФОРМИ ЗДІЙСНЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

*Види державного фінансового контролю, які класифікують
за ознаками:*

залежно від
часу
проведення

за
інформаційним
забезпеченням

залежно від
характеру
взаємовідносин
суб'єкта та
об'єкта

за формами
здійснення

за
відношенням
до власника

Класифікація державного фінансового контролю залежно від часу проведення

попередній

контроль, який здійснюється суб'єктами державного фінансового контролю на етапі розгляду і прийняття управлінських рішень та здійснення операцій з фінансовими і матеріальними ресурсами іншими активами об'єктами державного фінансового контролю з метою упередження порушення фінансового, у тому числі бюджетного, законодавства об'єктами державного фінансового контролю

поточний

контроль, який здійснюється суб'єктами державного фінансового контролю під час реалізації управлінських рішень та здійснення операцій з фінансовими активами за оперативною інформацією з метою дотримання вимог законодавства та інших нормативно-правових актів України, на підставі яких виконуються управлінські рішення об'єктами державного фінансового контролю

перспективно- дійовий

контроль, який здійснюється суб'єктами державного фінансового контролю по закінченню реалізації управлінських рішень і здійснення операцій з фінансовими активами за результатами фінансово-господарської діяльності та/або по закінченню деякого періоду часу (але не частіше, ніж це встановлено законодавством України) об'єктами державного фінансового контролю з метою виявлення фінансових недоліків і порушень, прийняття управлінських рішень щодо виправлення ситуації та притягнення до відповідальності

Класифікація державного фінансового контролю за інформаційним забезпеченням

Документальний контроль

дозволяє встановити суть і достовірність господарської операції за даними первинної документації, облікових регістрів і звітності, в яких вона знайшла відображення в бухгалтерському, оперативному і статистичному обліку

Фактичний контроль

полягає в установленні дійсного реального стану об'єкта лічбою, зважуванням, вимірюванням, лабораторним аналізом та ін.

Об'єкти фактичного контролю

гроші готівкою в касі
основні засоби
матеріальні цінності
готова продукція
незавершене виробництво

**Класифікація державного фінансового контролю залежно від
характеру взаємовідносин суб'єкта та об'єкта**

Зовнішній контроль

здійснюється
визначеними
Конституцією
України та
незалежними
конституційними
органами у межах
наданих їм
конституційних
повноважень

Внутрішній контроль

здійснюється в
межах виконавчої
гілки державної
влади

Класифікація державного фінансового контролю за відношенням до власника

Внутрішньовідомчий контроль

проводиться міністерствами, відомствами, органами державного управління стосовно діяльності підвідомчих їм підприємств і організацій у формі тематичних перевірок та ревізій

Внутрішньогосподарський фінансовий контроль

здійснюється власниками, апаратом управління підприємницьких структур відповідно до діючого законодавства стосовно діяльності цехів, бригад, дільниць, інших підрозділів підприємств. Основна відповідальність за внутрішньогосподарський контроль лежить на службі головного бухгалтера

Класифікація державного фінансового контролю за формами здійснення

ревізія

слідство

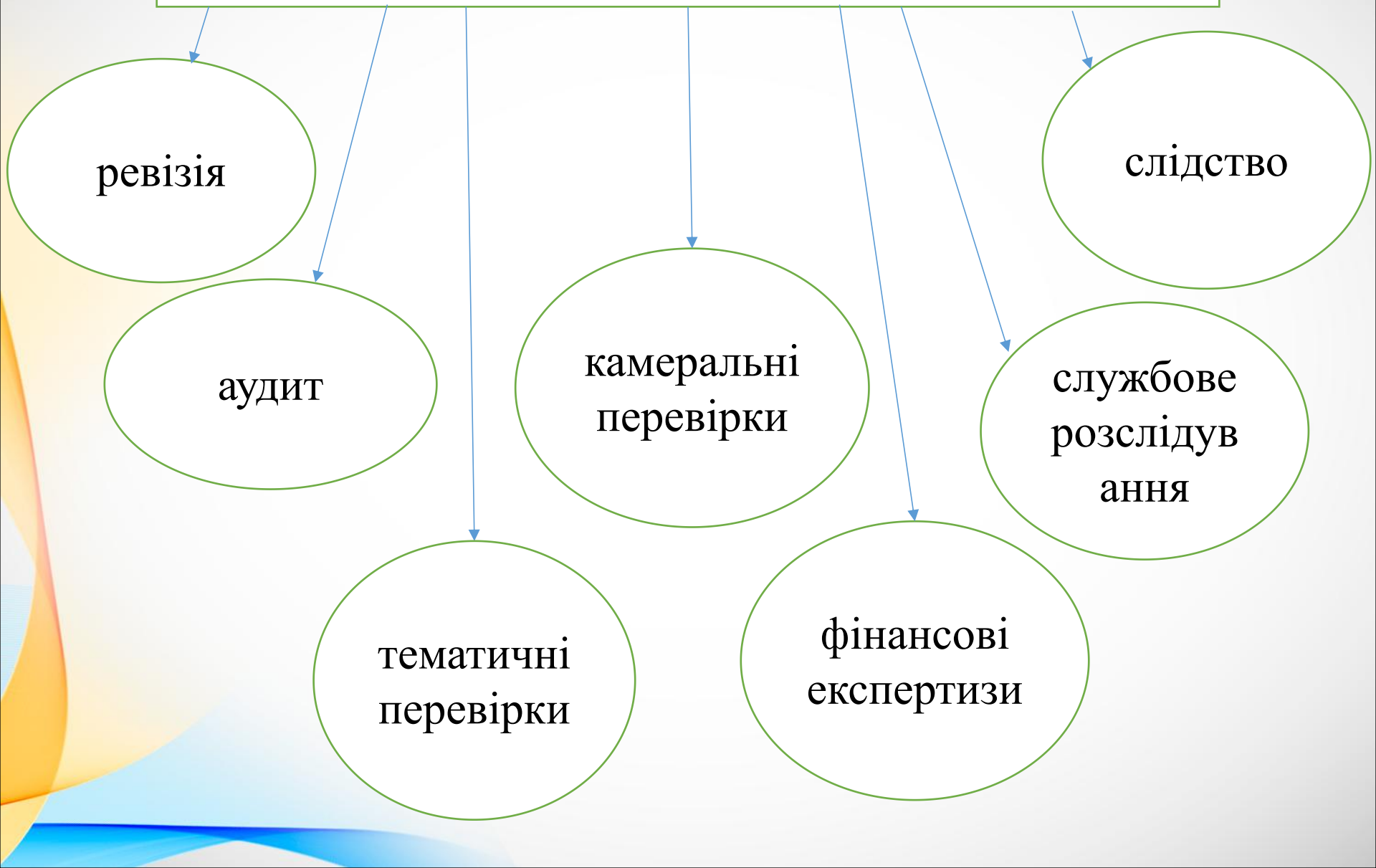
аудит

камеральні
перевірки

службове
розслідування

тематичні
перевірки

фінансові
експертизи



Ревізія



форма документального контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності; спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань

За наслідками ревізії складається **Акт**

Основна мета ревізії

виявлення господарських і фінансових порушень, зловживання, факти безгосподарності, розкрадання, марнотратства, установити причини та умови, які їм сприяли, і винних у цьому осіб, ужити заходів до відшкодування завданого збитку, шкоди, розробити заходи по усуненню недоліків і порушень, а також притягнути до відповідальності (адміністративної чи кримінальної) осіб, які допустили правопорушення

Класифікація ревізії

Залежно від відомчої підпорядкованості

відомчі

проводяться
працівниками
відомства на
підпорядкованих
підприємствах
одного власника

позавідомчі

здійснюються
органами
державного,
аудиторського
контролю (системи
Державної
контрольно-
ревізійної служби в
Україні, Державної
податкової
адміністрації тощо)

За організаційними ознаками

планові

здійснюються
відповідно до
заздалегідь
розроблених і
затверджених
планів

позапланові

проводяться в
строки, не
передбачені
затвердженим
планом (у разі
стихійного лиха,
незадовільної
роботи
підприємства чи
взаємопов'язаних
підприємств)

Аудит



форма контролю, що є незалежною експертизою стану бухгалтерського обліку, фінансових звітів і балансів

Мета аудиту

підтвердити достовірність показників балансу і фінансової звітності, а також перевірити, чи ведеться бухгалтерський облік згідно з чинними в державі нормативно-правовими положеннями

- 1) Аудит відрізняється від ревізії цілями здійснення та організаційними формами його проведення
- 2) Аудит виконують незалежні аудиторські фірми чи особи, які здійснюють приватну підприємницьку діяльність і мають сертифікат та ліцензію на проведення аудиту, на платній основі за договорами з адміністрацією різних підприємницьких структур, які бажають одержати такі аудиторські послуги
- 3) Аудитор несе відповідальність перед зовнішніми споживачами його інформації (акціонерами, кредиторами, банками) щодо якості та обґрунтованості результатів контролю

Методи проведення аудиту

Тематична перевірка

форма контролю окремих сторін чи тематичних питань фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій

контроль стану збереження матеріальних цінностей, розрахунків з бюджетом, державними цільовими позабюджетними фондами і т. ін.

Камеральні перевірки

форма фінансового контролю, яку застосовують в органах виконавчої влади при одержанні і перевірці показників звітності

перевірка податкових декларацій в податкових інспекціях

Фінансова експертиза

форма державного фінансового контролю, яка передбачає дослідження і оцінку законодавчих та інших нормативно-правових актів, фінансових й економічних результатів діяльності, підготовку обґрунтованих висновків та пропозиції для прийняття рішень щодо об'єкта експертного дослідження

Методи проведення аудиту

Службове розслідува ння

форма контролю дотримання працівниками підприємств, організацій службових обов'язків, а також нормативно-правових актів, які регулюють виробничі відносини

Проводиться спеціальною комісією за наказом керівника підприємства в разі виявлення крадіжок, нестач, втрат

Слідство

форма контролю являє собою процесуальні дії, у ході яких встановлюється провина відповідальних посадових, службових осіб у здійсненні тих чи інших порушень, пов'язаних з присвоєнням матеріальних цінностей, безгосподарністю, службовими зловживаннями

Слідство проводиться судово-слідчими правоохоронними органами і регулюється особливим процесуальним законодавством

ПРЕДМЕТ І МЕТОД ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Предмет державного фінансового контролю

розпорядча та фінансово-господарська діяльність підконтрольних об'єктів у частині формування, володіння, використання та відчуження коштів та інших активів, що належать або мають належати державі, у тому числі за зобов'язаннями по податках, зборах (обов'язкових платежах) і відрахуваннях до бюджету та позабюджетних фондів.

Об'єкти державного фінансового контролю

є підконтрольні об'єкти, що беруть участь у формуванні, розподілі, володінні, використанні та відчуженні активів, що належать державі, коштів, що залишаються в їхньому розпорядженні у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів чи державних позабюджетних фондів, а також операції, що проводяться підконтрольними об'єктами з такими активами

Міністерство та інші органи виконавчої влади

Державні фонди

Інші бюджетні установи

Підприємства і організації, які отримують кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують державне чи комунальне майно тощо

Метод фінансового контролю

сукупність прийомів і способів, за допомогою яких вивчається фінансово-господарська діяльність підприємств і організацій

**Методичні прийоми і
способи фінансового
контролю**

загальнонаукові

специфічні

Загальнонаукові

методичні прийоми і способи фінансового контролю ґрунтуються на використанні аналізу і синтезу, індукції і дедукції, аналогії і моделювання, абстрагування і конкретизації, системного аналізу, функціонально-вартісного аналізу.

Специфічні

методичні прийоми фінансового контролю - прийоми, вироблені практикою контрольно-ревізійної роботи на основі досягнень економічної науки. Специфічні методичні прийоми і способи фінансового контролю використовують для одержання необхідних доказів у процесі контрольних дій під час проведення ревізій чи тематичних перевірок

Специфічні методичні прийоми класифікують за двома групами:

методичні прийоми
фактичного
контролю

методичні прийоми
документального
контролю

Аналіз

прийом дослідження, який включає вивчення предмета уявним або практичним розчленуванням його на складові об'єкти (частини об'єкта, його ознаки, властивості, відносини).

Синтез

(від грец. sunthesis – сполучення, поєднання, складання) – прийом вивчення об'єкта в цілісності; в єдності і взаємозв'язку його частин.

Індукція

(від грец. induction – наведення) – спосіб отримання висновків від окремого до загального

Дедукція

(від лат. deduction – виведення) – спосіб отримання висновків від загального до окремого.

Аналогія

спосіб отримання висновків на основі подібності їх з іншими

Моделювання

прийом наукового пізнання, який ґрунтується на заміні об'єкта, явища, які вивчають, на їх аналог, модель, з істотними прикметами оригіналу

Абстрагування

(від лат. Abstrahere відволікати) – прийом відволікати, який ґрунтується на переході від конкретних об'єктів до загальних понять і законів розвитку.

Конкретизація

(від лат. concretus – густий, твердий) – дослідження об'єктів у всій їх різнобічності, у якісній багатогранності значень реального існування.

***Системний
аналіз***

вивчення об'єкта дослідження як сукупності елементів, що утворюють систему

***Власні
методичні
прийоми
економічного
контролю***

специфічні прийоми, розроблені на підставі досягнень економічної науки. Формуються ці прийоми в залежності від цільової функції науки та загальнонаукових прийомів

***Функціонально-
вартісний
аналіз***

вивчення об'єктів на стадії інженерної підготовки і передбачає проектування і синтез складних систем у процесі дослідження та їх функціонування

***Методичні
прийоми
контролю***

можна об'єднати у наступні групи: органолептичні; розрахунково-аналітичні; документалістики; узагальнення і реалізації результатів контролю

**Органолептичні
методичні прийоми
контролю**

інвентаризація
контрольні заміри виконаних робіт
вибіркові і суцільні спостереження
технологічний та хіміко-технологічний контроль
експертизи
службове розслідування
експеримент

Інвентаризація

спосіб контролю фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, стану розрахунків та його відповідності даним бухгалтерського обліку на одну й ту саму дату

**Контрольні
заміри**

прийом фактичного контролю, що застосовується при перевірці виконаних будівельно-монтажних робіт, а також іншими контролюючими органами при проведенні фактичного контролю обсягів виробництва, робіт, послуг

**Вибіркові
спостереження**

прийом статистичного контролю якісних характеристик господарського процесу і використовується у тому випадку, коли суцільний контроль технічно неможливий (при визначенні дефектів товарів, які надійшли в торгівлю; часу, витраченого покупцем на придбання товару)

Суцільні

прийом статистичного контролю фактичного стану об'єктів, які

***Технологічний
контроль***

прийом контролю інженерної і технічної підготовки виробництва, а також якості продукції, яку випускають, її відповідності технологічним умовам

***Хіміко-
технологічний
контроль***

прийом контролю якості сировини і матеріалів, які використовуються у виробництві продукції, а також якісних характеристик виробів

***Експертизи
різних видів***

прийом експертних оцінок, що застосовуються технологічними, судово-бухгалтерськими, криміналістичними, товарознавчими та іншими експертизами при дослідженні спеціальних питань, пов'язаних з контролем

***Експертиза
проектів і
кошторисної
документації***

прийом перевірки технологічного рівня, прогресивності норм і нормативів, організації та індустріалізації будівництва, відображених у проектно-кошторисній документації на спорудження об'єктів і придбання обладнання, яке потребує і не потребує монтажу

***Службове
розслідування***

сукупність прийомів перевірки дотримання службовими особами, а також працівниками нормативно-правових актів, що регулюють виробничі відносини у різних галузях національної економіки

Експеримент

науково поставлений дослід відповідно до мети контролю для перевірки результатів процесів, які планують або виконані

Методичні прийоми документального контролю

Нормативно- правова перевірка

система прийомів, що використовуються контролем для виявлення порушень нормативних і правових актів у процесі розширеного суспільного відтворення



при виявленні таких порушень робляться розрахунки, складаються аналітичні таблиці, визначаються наслідки та винні особи, обсяги витрат чи збитків, заподіяних неправомірними діями чи бездіяльністю посадових осіб підприємства

Формальна перевірка документів

застосовується для контролю дотримання діючих форм документів, послідовності, повноти і правильності заповнення їх реквізитів, наявності відповідних підписів у документах

Арифметична перевірка документів

включає контроль проведених у документі обчислень, підрахунків у підсумках, що здійснюються при оформленні та обробці документів



арифметична перевірка застосовується при здійсненні контролю загальної суми до сплати по рахунках-фактурах постачальників матеріальних цінностей, обсягів витрат – по матеріальних звітах, визначення залишків грошових коштів – за касовими звітами

**Експертна
перевірка
документів**

детальне поглиблене дослідження достовірності документа про господарську операцію за наявності ознак недоброякісних документів



складені з порушенням вимог чинних нормативних актів з бухгалтерського обліку щодо форми і заповнення реквізитів документа, застосовуваних способів внесення правомірних виправлень, виправлення дати здійснення операції, ціни, кількості, вартості, підроблені підписи відповідальних службових осіб



Складається **Експертний висновок**

**Зустрічна
перевірка
документів**

суть такої перевірки полягає в дослідженні достовірності документів шляхом зіставлення їх і записів у облікових реєстрах, що належать до одних і тих самих або різних, але взаємопов'язаних господарських операцій ревізованого підприємства та організацій, з якими воно має виробничі (господарські) відносини



документи складаються, як правило, у двох, трьох примірниках, один з яких передається іншим взаємопов'язаним організаціям (постачальник – покупець; клієнт, замовник – виконавець)

**Логічна
перевірка
документів**

застосовується при дослідженні достовірності господарських операцій, коли в ревізора виникають сумніви щодо обсягів у кількісному та вартісному значеннях окремих показників



зіставлення даних про обсяги перевезеного вантажу в дорожніх листках водія автомашини і накладних постачальника сировини чи матеріалів; обсяги випуску готової продукції з виробничою потужністю устаткування

Контроль документів та облікових реєстрів здійснюється:

Суцільним способом

застосовується при ревізії грошових коштів по касових та банківських операціях підприємства, а також на тих ділянках діяльності ревізованих підприємств, де викрито зловживання і необхідно встановити повний обсяг матеріальних збитків, реальний оподаткований оборот за видами податків для визначення повноти нарахування податків до бюджету

Вибірковим способом

застосовується де є:
однорідні господарські операції з визначеним інтервалом вибору (наприклад 100–200 операцій);
усі господарські операції підприємства за останній місяць кожного кварталу за різні визначені періоди часу;
частина операцій за ревізований період

***Аналітична
(камеральна)
перевірка
звітності і
балансів***

дослідження обґрунтованості показників звітності і балансів даними бухгалтерського аналітичного й синтетичного чи податкового обліку



для дослідження фінансового стану підприємства, фінансових результатів діяльності та взаємовідносин по платежах до бюджету, цільових спеціальних державних фондів, розрахунків з банками по позичках, а також з іншими підприємствами та організаціями

***Перевірка правильності
відображення господарських
операцій з даних документів
у реєстрах бухгалтерського
обліку***

контролюється правильність визначення кореспонденції рахунків, виходячи зі змісту господарської операції, відображеної в документі, повнота наявності та відповідності документів за здійсненими в облікових реєстрах записами на рахунках бухгалтерського обліку

Класифікація видів внутрішнього контролю

Ознака кваліфікації	Види контролю
Сектор знань відповідно до ієрархічної побудови економічного середовища	– теорія контролю і ВК; – мегаконтроль; – макроконтроль; – мезоконтроль; – мікроконтроль; – наноконтроль
Мета та інформаційне забезпечення контролю	– зовнішній контроль; – внутрішній контроль
За видами економічної (господарської) діяльності	– контроль операційної діяльності; – контроль інвестиційної діяльності; – контроль фінансової діяльності і т. д.
За часовою ознакою	– оперативний контроль технологічних параметрів в реальному часі; – оперативний контроль; – поточний контроль

Ознака кваліфікації	Види контролю
За видами основної операційної діяльності	– контроль виробництва та реалізації продукції (робіт, послуг); – контроль зовнішньоекономічної діяльності; – контроль трудової діяльності; – контроль соціального розвитку колективу; – контроль екологічного стану; – контроль використання ресурсів; – контроль витрат і собівартості продукції (робіт, послуг); – контроль ефективності діяльності; – фінансовий контроль і т. д.
За мірою охоплення	– суцільний контроль; – вибірковий контроль
За функціональною метою	– лінійний контроль; – функціональний контроль; – операційний контроль
За остаточністю отриманих результатів	– попередній (превентивний); – остаточний
За ступенем механізації	– ручний; – машино-ручний; – механізований; – автоматизований (з використанням ІТтехнологій контролю в реальному часі)

2. ЦЕНТРАЛІЗОВАНА І ДЕЦЕНТРАЛІЗОВАНА ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ

Форми організації внутрішнього контролю

Форми	Зміст форми
Централізована форма	Уся або значна частина контрольної роботи зосереджена в одному спеціалізованому центрі або підрозділі підприємства. Недолік: віддалення служби контролю від його об'єктів та несвоєчасність виявлення та ліквідації недоліків їх діяльності. При централізованій формі організації контролю існує безперервно діюча і досить стійка підлеглість кожної контрольної ланки центральному органу – відділу внутрішнього контролю. Він підпорядковується Наглядовій раді та Ревізійній комісії
Децентралізована форма	Передбачає розосередження контрольних робіт у виробничих цехах та функціональних підрозділах підприємства. Перевага: оперативність і виявлення відхилень від нормального ходу процесів і своєчасність (оперативність) усунення порушень. Недолік – менша якість порівняно з централізованою формою
Змішана форма	Поєднує в різних співвідношеннях централізовану і децентралізовану форми. Змішана форма завдяки поєднанню нівелює недоліки попередніх двох, тому на крупних і середніх за розмірами підприємствах широко використовується і зараз

Основні функції та права служби внутрішнього контролю

Функції	Права
Контроль за формування витрат за місцем їх виникнення, основними технологічними процесами	Залучати, у разі необхідності співробітників інших структурних підрозділів підприємства, для виконання завдань, поставлених перед службою внутрішнього контролю
Виявлення відхилень від затверджених кошторисів і нормативів, аналіз їхніх причин	Перевіряти розрахунково-касові документи, контракти підприємства, фінансову та статистичну звітність, іншу документацію
Пошук внутрішніх резервів поліпшення фінансово-господарської діяльності	Надсилати документацію третім особам, суб'єктам підприємницької діяльності з питань відповідності чинному законодавству господарських та фінансових операцій, які проводяться підприємством
Складання та надання висновків і звітів під час проведення перевірок	За виявлення грубих порушень чинного законодавства, допущених працівниками, рекомендувати керівнику усунути їх від виконання службових обов'язків
	Мати безперешкодний доступ до виробничих, складських, торгових та інших приміщень підрозділу
	Отримувати усно або письмово від керівника підрозділу, який перевіряється, необхідні документи, пояснення, а також матеріали, пов'язані з діяльністю цього підрозділу

Досвід держав – членів ЄС, які здійснили перехід до децентралізованого внутрішнього аудиту

Під час вступу до ЄС Болгарія, Польща, Угорщина та Хорватія зіткнулися з важким переходом від централізованого контролю та перевірок до децентралізованого внутрішнього аудиту відповідно до моделі ДВФК. Усі чотири країни успішно інтегрували у свої державні сектори децентралізовані підрозділи внутрішнього аудиту, хоча й із використанням різних національних механізмів. Найціннішим досвідом цих країн є важливість узгодження реформ ДВФК із більш широкими реформами державного управління та державних фінансів (державного бюджету). Певні види централізованої фінансової перевірки продовжували існувати паралельно з децентралізованим внутрішнім аудитом у всіх чотирьох країнах, але ці органи стали меншими, а їхні повноваження – вузькими. Вони стали займатися розслідуваннями підозр у шахрайстві чи зловживаннях або перевітками конкретних видів діяльності, приміром, закупівель

Наприклад, польський Департамент аудиту державних коштів зараз майже винятково займається аудитом коштів ЄС, у той час як інші три країни, окрім органу фінансової перевірки, створили окремий аудиторський орган, що займається аудитом коштів ЄС.

**Досвід країн,
що мають довгу
історію
внутрішнього
аудиту
державного
сектору**

Щоб покращити загальну якість внутрішнього аудиту та задовольнити дедалі більшу потребу в горизонтальному та спеціалізованому аудиті (особливо в ІТ-аудиті), у Великій Британії та Нідерландах (а нещодавно і в Бельгії) децентралізовані підрозділи внутрішнього аудиту центральних органів влади були об'єднані в одну частково централізовану урядову службу внутрішнього аудиту. У цій моделі внутрішні аудитори все ще фізично перебувають у кожному державному органі та підпорядковуються його керівництву. Однак їхнім працедавцем є центральна аудиторська служба, яка «виставляє рахунки» кожному міністерству за послуги внутрішнього аудиту, в результаті чого створюються відносини клієнта й замовника

3. РИЗИК-ОРІЄНТОВАНЕ ПЛАНУВАННЯ КОНТРОЛЬНИХ ЗАХОДІВ

Підходи до внутрішнього контролю та управління ризиками:

1	визначення вимог щодо складових внутрішнього контролю
2	запровадження механізму координації
3	визначення чітких критеріїв оцінки внутрішнього контролю
4	встановлення порядку звітування
5	здійснення керівниками підприємства, організації внутрішнього контролю у своїх органах, координація внутрішнього контролю у підпорядкованих установах, здійснення його періодичної оцінки
6	якщо бюджетна установа – то керівники установ організовують функціонування внутрішнього контролю та управління ризиками у своїх установах та забезпечують їх здійснення у підвідомчих установах
7	посадові особи та персонал установ – здійснюють заходи контролю та вплив на ризики, у межах встановлених прав та відповідальності
8	підрозділи внутрішнього аудиту – здійснюють оцінку ефективності функціонування внутрішнього контролю в установах, які входять до їхнього простору внутрішнього аудиту

Особливі складові системи внутрішнього контролю

Складові	Призначення
Координатор внутрішнього контролю	підрозділ внутрішнього контролю органу відповідного управління, який здійснює координацію роботи з питань функціонування та моніторингу внутрішнього контролю у підпорядкованих установах та організаціях
Менеджер внутрішнього контролю	відповідальна посадова особа суб'єкту внутрішнього контролю за моніторинг та оцінку функціонування внутрішнього контролю у структурному підрозділі, установі, яка призначається з числа посадових осіб безпосередньо підпорядкованих та підзвітних керівнику установи та влада, якого розповсюджується на весь особовий склад
Структурні підрозділи міністерства	власники процесів, які відбуваються на всіх рівнях управління. Їх завдання це: • розробка нормативно-правових актів; • формування політик та процедур; • чіткий та зрозумілий опис процесів, які виконуються на всіх рівнях управління. • реагування на систематичні ризики, притаманні діяльності більше ніж одного суб'єкта
План моніторингу внутрішнього контролю	це комплекс заходів моніторингу за функціонуванням та виконанням посадовими особами установи процедур та регламентів внутрішнього контролю, заходів Плану управління ризиками, а також контролю за усуненням недоліків виявлених у ході інспекційних, аудиторських заходів

Складові	Призначення
База даних з управління ризиками	інформаційний ресурс створений суб'єктом внутрішнього контролю, який об'єднує актуальні результати аналізу ризиків та прийнятих суб'єктом внутрішнього контролю рішень щодо реагування на ризики
Звіт про стан функціонування системи внутрішнього контролю	звіт керівника установи до органу, якому підприємство і організація підпорядковуються про досягнення цілей внутрішнього контролю, а саме щодо: • здійснення діяльності відповідно до визначених цілей (спроможностей), існуючих недоліках, які впливають на розвиток спроможностей; • належного рівня економії, ефективності і результативності діяльності; • достовірності та повноти звітності; • дотримання законодавства, регламентів, правил та процедур, етичних норм; • забезпечення збереження ресурсів; • вжиття заходів щодо усунення порушень та ризиків, виявлених у ході контрольних (аудиторських заходів)

Система внутрішнього контролю	впроваджені керівником установи політики, правила і заходи, які забезпечують функціонування, взаємозв'язок та підтримку всіх елементів внутрішнього контролю і спрямовані на досягнення визначених мети (місії), стратегічних та інших цілей, завдань, планів і вимог щодо діяльності установи
--------------------------------------	--

Елементи системи внутрішнього контролю

Елементи	Призначення
Внутрішнє середовище	є основою для системи ВК. Цей елемент забезпечує організаційну структуру, порядки виконання вимог щодо діяльності, розподіл повноважень та ставлення працівників до управлінської відповідальності та підзвітності, що впливають на загальну якість ВК та на досягнення цілей, планів і вимог щодо діяльності
Управління ризиками	це діяльність керівництва та працівників установи з їх ідентифікації, проведення оцінки, визначення способів реагування на ідентифіковані та оцінені ризики, здійснення перегляду ідентифікованих та оцінених ризиків для виявлення нових та таких, що зазнали змін
Заходи контролю	є відповідні політики і процедури, що запроваджуються для здійснення належного впливу на ризики та сприяння досягнення цілей установи і складають сукупність запроваджених в установі управлінських дій керівництва усіх рівнів та працівників (правила, процедури, технічні прийоми)

Елементи системи внутрішнього контролю

Елементи	Призначення
Інформація та комунікація	використовується для оцінювання законності, економності, ефективності та результативності діяльності установи щодо досягнення, зокрема, поставленої мети, цілей, планів і виконаних завдань
Моніторинг	забезпечує адекватне, невідкладне запровадження рекомендацій та пропозицій для усунення наявних та попередження можливих недоліків системи ВК. Через моніторинг мають бути встановлені недоліки існуючої системи ВК, які повинні своєчасно доводитись до відповідальних осіб з метою вжиття відповідних коригуючих заходів. Під час моніторингу оцінюється чи установа досягає цілей, виконуючи свою діяльність
Результативна система ВК	незалежно від того, наскільки добре вона розроблена і функціонує, не може бути абсолютною і тому забезпечує лише достатні гарантії керівництву щодо досягнення цілей розпорядника бюджетних коштів. Вона може надавати інформацію про прогрес або його відсутність відносно досягнення поставлених цілей. Однак ВК не може замінити незадовільне управління

Процедури виявлення ризиків

Процедури	Призначення
початкове виявлення ризиків	початкове формування Реєстру ризиків, здійснюється при запровадженні системи внутрішнього контролю
інвентаризація ризиків	повторюваний процес, спрямований на виявлення нових ризиків або перегляд адекватності системи управління ризиками у структурних підрозділах установи з подальшим оновленням Реєстру ризиків
виявлення потенційних ризиків у ході повсякденної діяльності	випадкове виявлення нового потенційного ризику у ході повсякденної діяльності підрозділу – здійснюється позам меж регулярної інвентаризації ризиків
інвентаризація інцидентів, загроз та вразливостей	постійна фіксація та каталогізація проблем у діяльності установи з метою визначення системних причин, які призводять до їх появи

Основні методи ідентифікації та оцінювання ризиків

Методи	Визначення	Рішення
“Мозковий шторм”	м е т о д в и с у в а н н я і д е й у п р о ц е с і р о з в ' я з у в а н н я п р о б л е м и , с е а н с и я к о г о с т и м у л ю ю т ь т в о р ч е м и с л е н н я	Основні правила мозкового штурму: 1) у групу генераторів ідей включають фахівців різних напрямків (4...12 чол.); 2) основна мета групи – висловити максимальну кількість ідей, на формулювання кожної відводять 2-3 хв; 3) при генерації ідей критика заборонена; шторм продовжується 20...40 хв; 4) у групу експертів включають фахівців з питання, яке розглядається; вони виконують аналіз ідей, при якому необхідно з кожної ідеї отримати раціональне зерно; 5) якщо задача не вирішена, шторм повторюють з іншим складом групи генераторів ідей
“Метод контрол ьних списків”	ц е ш в и д к и й т а п р о с т и й і н с т р у м е н т д л я і д е н т и ф і к а ц і ї р и з и к і в	Контрольний список містить перелік загальних ризиків, які застосовуються для всіх проектів або перелік типових ризиків для певної технології, процесу, функції або умов проекту (програми). Контрольні списки ніколи не будуть вичерпними, тому потрібно також вивчати інші елементи, які не відображені у цьому списку та розширювати їх враховуючи думки, членів робочої групи з оцінки ризиків. Та здійснювати ітераційне обговорення за результатами уточнення (актуалізації) цих списків

Класифікацію подій, що можуть створювати ризики

Події, що створюють ризики

Операційні	ІТ та зв'язок	Нормативно-правові	Фінансові	Кадрові	Репутаційні
невиконання функцій, процесів, операцій	знищення найбільш важливих облікових записів або відсутність до них доступу	недотримання вимог законодавства, судові позови, порушення контрактів (угод)	відсутність грошових коштів на здійснення операцій	втрата кваліфікованих працівників (плинність кадрів, звільнення, вихід на пенсію)	негативна інформація від державних органів, правоохоронних органів
відсутність/недостатність контролю за реалізацією процесу, операції	недоступні або недостовірні дані, несанкціонований виток чутливої інформації	відсутність, суперечність або нечітка регламентація положень законодавства	наявність фактів нецільового та неефективного використання державних ресурсів	не здійснення заходів з навчання та підвищення кваліфікації персоналу	втрата довіри зі сторони зацікавлених сторін через операційні недоліки
втрата матеріально-технічного обладнання	вірусні атаки на основне програмне забезпечення	неналежна претензійна позовна діяльність	зменшення фінансування	наявність вакансії впродовж тривалого часу	негативне висвітлення діяльності установи у ЗМІ
	відсутність інтернету, телефонного зв'язку	зупинення важливої діяльності	наявність фактів корупції та шахрайства, штрафів, пені, втрата коштів		незадоволення працівників (скарги, звернення, у тому числі на гарячі лінії)

Способи реагування на ризики

Способи	Визначення
Прийняття	жодних дій відносно ризику не здійснюється
Зменшення	означає вжиття заходів, які сприяють зменшенню або повне усунення ймовірності виникнення ризиків та/або їх впливу
Розділення	означає зменшення ймовірності або впливу ризику шляхом поділу цього ризику із іншими зацікавленими сторонами, або перенесення частини ризику
Уникнення	означає призупинення (припинення) діяльності (функції, процесу, операції), що призводить до підвищення ризик
Залишкові ризики	це ризики, які залишаються після вжитих керівництвом установи заходів щодо зменшення впливу ризиків та ймовірності настання негативних подій, у тому числі після здійснення заходів контролю щодо ризиків

Заходи контролю для впливу на ризики		Типові процедури контролю для впливу на ризики:
Класифікація	Заходи	1. авторизація та підтвердження; 2. подвійний контроль, який полягає в дотриманні правила «двох рук»; 3. розподіл обов’язків та повноважень; 4. контроль за доступом до ресурсів та облікових записів; 5. контроль за достовірністю проведених операцій; 6. оцінка загальних результатів діяльності установи; 7. систематичний нагляд за роботою підрозділів та особового складу; 8. нагляд, який забезпечує оцінку досягнення цілей, повноти обліку, об’єктивності звітності; 9. інші заходи
За часом здійснення	Попередні Поточні Послідуючі	
За характером дій	Превентивні Директивні Виявляючі Коригуючі	
За повнотою охоплення	Суцільні Вибіркові Наскрізні	
За способом перевірки	Документальні Фактичні	
За періодичністю	Постійні Періодичні Раптові	

Методика перевірки стану організації та якості внутрішнього контролю	Управління ризиками в системі внутрішнього контролю	Порядок оцінки ризиків
- Перевірка запровадження внутрішнього контролю та управління ризиками; - Перевірка відповідності створеної системи внутрішнього контролю та управління ризиками вимогам нормативно-правових актів та керівних документів Міністерств; - Перевірка координації та нагляду за функціонуванням внутрішнього контролю у підпорядкованих органах, установах; - Перевірка якості функціонування внутрішнього контролю	1. ідентифікація, аналіз, оцінка ризиків та їх періодичний перегляд; 2. визначення способів реагування на ризики; 3. формування Реєстру та Плану управління ризиками; 4. заходи контролю; 5. моніторинг	1. Оцінка ризиків за імовірністю виникнення. 2. Оцінка ризиків за впливом на здатність установою досягати визначених цілей. 3. Визначення загального показнику ризику. 4. Визначення категорії та виду ризику. 5. Розроблення пропозицій щодо заходів контролю та відповідального за його здійснення

Етапи моніторингу заходів контролю

Етапи	Призначення
Надання запиту щодо виконання заходу контролю	Менеджер ВК, відповідно до плану моніторингу ВК, у визначений термін, для здійснення моніторингу конкретного заходу контролю, надає запит щодо виконання заходу контролю начальникам структурних підрозділів або безпосереднім виконавцям процесів
Отримання запиту щодо підтвердження виконання заходу контролю	Подія яка настає у випадку отримання запиту щодо підтвердження виконання заходу контролю
Подання інформації щодо фактичного виконання заходів контролю	Начальники структурних підрозділів здійснюють узагальнення затребуваної інформації щодо фактичного виконання заходів контролю, та надають її до Менеджера ВК
Аналіз інформації щодо виконання заходів контролю у підрозділах та конкретними посадовими особами	Менеджер ВК проводить аналіз результативності контрольного заходу. При аналізі результативності контрольного заходу необхідно виходити з того, що контрольна процедура не може бути результативною, якщо існує один з наступних факторів: відсутній ризик, який закривається цим контролем; відсутні докази факту проведення контролю;

Етапи	Призначення
	відсутня регламентація порядку здійснення контрольної процедури – тобто контрольна процедура не закріплена в функціональних обов’язках, посадових інструкціях, регламентах, крім випадків, коли порядок здійснення контролю досконально описаний в законодавчих та підзаконних актах; якщо існує можливість для вдосконалення контрольної процедури; Також необхідно врахувати, що в будь якому процесі (який перевіряється) повинно бути зафіксовано: закріплення відповідальності виконавців за результати діяльності; розділення повноважень, суміщення яких в одній посаді, збільшує ризик зловживання. Для визначення того, чи не є контрольна процедура надмірною (надлишковою), тобто дійсно вона покриває ризик, необхідно мати чітке поняття цілей процесу (операцій, процедур) та ризиків, які заважають досягненню цілей (завдань).
Тестування заходів контролю	Менеджер ВК після проведення аналізу інформації щодо здійснення заходу контролю здійснює його тестування, шляхом перевірки фактичного виконання контрольного заходу. До таких методів перевірки можливо віднести: а) Наскрізний метод один з ефективних методів підтвердження виконання контрольних процедур. Здійснюється перевірка всіх процесів від початку до завершення.

Для цього необхідно обрати всі процеси, операції та документи, які в ході цих процесів виконуються, й відстежити їх шлях від початку до кінця виконання функції, при цьому, фактично, здійснюються вимірювання, зважування, перерахунок та інші аналогічні процедури, з метою встановлення дійсного кількісно-якісного стану об'єктів перевірки;

б) Вибірковий метод – метод під час якого перевіряються повнота та якість виконання визначених заходів контролю в окремій операції процесу для деякої повторюваної сукупності виконання цієї операції за визначений період часу;

в) Суцільний метод – метод який охоплює перевірку виконання визначених заходів контролю для усіх без винятку операцій конкретного процесу за визначений період часу.

За результатами перевірки Менеджер ВК здійснює оцінку виконання контрольної процедури (ефективна, неефективна, дублююча, відсутня). Фактичне виконання контрольної процедури відповідальним виконавцем оцінюється як:

ефективна – якщо контрольна процедура виконана правильно, згідно регламенту та керівних документів. Результати виконання заходу контролю дають достатню впевненість щодо зменшення впливу ризику;

неефективна – якщо передбачені заходи контролю виконуються не повною мірою, епізодично або з порушенням, встановлених керівними документами, вимог до її виконання, що не дає впевненості в результативності заходу контролю для впливу на відповідний ризик;

дублююча - якщо контрольна процедура виконана правильно але дублює перевірку яку здійснює інший виконавець процесу, та результати якої ідентичні, що призводить до неефективного використання робочого часу, тощо;

відсутня - контрольна процедура не проводилась

Етапи	Призначення
Наявні недоліки заходу контролю	Менеджер ВК за результатом оцінки виконання контрольної процедури приймає рішення чи була ця контрольна процедура ефективною або наявні недоліки здійснення заходу контролю. У разі виявлення фактів неналежного виконання контрольних процедур менеджер внутрішнього контролю встановлює характер таких порушень (системні, поодинокі, притаманні всім підрозділам або тільки для одного, тощо) та надає запит щодо повторного виконання заходу контролю. При цьому особливу увагу приділяє причинам їх виникнення: - недостатня виконавча дисципліна; - відсутність взаємодії між підрозділами; - навмисне порушення (діяльність/бездіяльність); - відсутність нормативних та керівних документів (недостатня регламентація контрольних процедур); - недостатня кваліфікація виконавців, некомпетентність; - відсутність необхідного рівня автоматизації процесів (суттєва частка ручної обробки інформації) тощо
Надання запиту щодо виконання заходу контролю	Начальники структурних підрозділів, у визначений термін або за результатом оцінки фактичного виконання заходу контролю Менеджером ВК, надають запит щодо виконання заходу контролю безпосереднім виконавцям процесів для проведення аналізу інформації та усунення виявлених недоліків

Етапи	Призначення
Отримано запит щодо підтвердження виконання заходу контролю	Подія яка настає у випадку отримання запиту щодо підтвердження виконання заходу контролю
Надання інформації щодо фактичного виконання заходів контролю	Безпосередні виконавці процесів надають інформацію щодо виконання заходів контролю (або повторного їх виконання враховуючи всі недоліки які були виявлені раніше), документальне підтвердження здійснення заходу контролю та надають її до начальників структурних підрозділів або менеджеру ВК
Аналіз інформації щодо фактичного виконання заходів контролю	Начальники структурних підрозділів проводить аналіз фактичного виконання заходів контролю, ефективності контрольного заходу
Заходи контролю потребують уточнення (перегляду)	Начальники структурних підрозділів за результатом аналізу інформації щодо фактичного виконання заходів контролю приймають рішення чи була ця контрольна процедура ефективною або заходи контролю потребують уточнення (перегляду). У разі виявлення фактів неналежного виконання контрольних процедур встановлюють характер таких порушень (системні, поодинокі, притаманні всім підрозділам або тільки для одного, тощо) та дають вказівку щодо корегування та повторного виконання заходу контролю

Оцінка якості організації внутрішнього контролю за показниками кожного елементу системи внутрішнього контролю

Елементи системи
внутрішнього контролю

Оцінка якості організації внутрішнього контролю

Внутрішнє середовище

стиль керівництва та дотримання етичних принципів;
роль органу військового управління вищого рівня;
організаційна структура та розподіл повноважень;
компетентність та розвиток персоналу;
відповідальність за внутрішній контроль

Управління ризиками

визначення цілей;
ідентифікація та оцінка ризиків;
аналіз ризиків шахрайства та корупції;
моніторинг змін

Заходи контролю

повнота відпрацювання та операційна ефективність заходів контролю;
використання інформаційних технологій;
політики і регламенти

Інформація та комунікація

інформаційний обмін;
внутрішні комунікації у сфері внутрішнього контролю;
зовнішні комунікації у сфері внутрішнього контролю

Моніторинг

оцінка функціонування системи внутрішнього контролю;
звітність з внутрішнього контролю

Приклад ризик-орієнтованого відбору об'єктів аудиту

Оцінка впливу

Сфера внутрішнього аудиту	Об'єкт внутрішнього аудиту	№ з/п	Назва ризику	Фінансовий вплив	Кадровий вплив	Операційний вплив	Репутаційний вплив	Бал	Рівень впливу
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Інформаційні системи і технології	Забезпечення захисту інформації в інформаційних системах (ІТ-безпека)	1	Використання неліцензійного програмного забезпечення може призвести до несанкціонованого доступу до конфіденційної інформації	Значний фінансово-матеріальний вплив вище 1 млн грн (4)	не застосовується	Відсутність можливості продовжувати звично виконувати завдання та функції. Повсюдний збій за всіма напрямками діяльності. Суттєва втрата спроможностей (4)	Некомпетентність (неналежне управління або існування фактів шахрайства/корупції у великих масштабах) може призвести до втрати довіри з боку громадськості та важливих партнерів на центральному та міжнародному рівні. Період відновлення довіри є тривалим (4)	4 ((4+4+4)/3)	дуже високий
		2	Застосування нових способів віддаленої роботи, зберігання та передача даних за допомогою мобільних пристроїв та хмарних технологій може призвести до зниження рівня захисту інформації	Значний фінансово-матеріальний вплив вище 1 млн грн (4)	не застосовується	Відсутність можливості продовжувати звично виконувати завдання та функції. Повсюдний збій за всіма напрямками діяльності. Суттєва втрата спроможностей (4)	Некомпетентність (неналежне управління або системні факти шахрайства/корупції) можуть призвести до різкого зниження довіри з боку громадськості або важливих партнерів на центральному та міжнародному рівні. Період відновлення довіри є помірним (3)	4 ((4+4+3)/3)	дуже високий
			Низький рівень обізнаності працівників щодо можливих загроз через відсутність	Значний фінансово-матеріальний вплив вище 1 млн грн (4)	Незапланована відсутність (хвороба тощо) деяких ключових працівників у	Відсутність можливості продовжувати звично виконувати завдання та функції. Повсюдний	Некомпетентність (неналежне управління або існування фактів шахрайства/корупції у великих	4 ((4+2+4+4)/4)	дуже високий

ПРОСТІР

Відбір об'єктів

Оцінка впливу

Оцінка ймовірності

Заг.оцінка риз.(реєстр риз.)

Оцінка факторів відбору

...

+

:

<

>

Оцінка ймовірності

Сфера внутрішнього аудиту	Об'єкт внутрішнього аудиту	№ з/п	Назва ризику	Ймовірність виникнення ризику низька (0-24 %)	Ймовірність виникнення ризику віддалена (25-50 %)	Ймовірність виникнення ризику впродовж 1-2 років (51-74 %)	Ризик існує або очікується (75-100 %)	Рівень ймовірності
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Інформаційні системи і технології	Забезпечення захисту інформації в інформаційних системах (ІТ-безпека)	1	Використання неліцензійного програмного забезпечення може призвести до несанкціонованого доступу до конфіденційної інформації	1				рідко/майже не можливо
		2	Застосування нових способів віддаленої роботи, зберігання та передача даних за допомогою мобільних пристроїв та хмарних технологій може призвести до зниження рівня захисту інформації			3		можливо
		3	Низький рівень обізнаності працівників щодо можливих загроз через відсутність навчальних заходів з питань ІТ-безпеки може призвести до збільшення випадків порушення цілісності, конфіденційності та доступності інформації		2			малоймовірно
Інформаційні системи і технології	Організація та діяльність підрозділу інформаційних	4	Відсутність моніторингу розподілу та використання ІТ-ресурсів може призвести до неефективного їх використання		2			малоймовірно
		5	Неналежний контроль за виконанням ІТ-процесів та процедур може знизити			3		можливо

ПРОСТІР

Відбір об'єктів

Оцінка впливу

Оцінка ймовірності

Заг.оцінка риз.(реєстр риз.)

Оцінка факторів відбору

...

+

:

◀ ▶

Загальна оцінка ризиків/реєстр ризиків

Сфера внутрішнього аудиту	Об'єкт внутрішнього аудиту	№ з/п	Назва ризику	Оцінка ймовірності	Оцінка впливу	Оцінка ризику за ймовірністю та впливом		Загальна оцінка ризиків за ймовірністю та впливом	
						Бал	Рівень	Бал	Рівень
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Інформаційні системи і технології	Забезпечення захисту інформації в інформаційних системах (ІТ-безпека)	1	Використання неліцензійного програмного забезпечення може призвести до несанкціонованого доступу до конфіденційної інформації	1	4	4 (1 x 4)	середній	8 ((4+12+8)/3)	високий
		2	Застосування нових способів віддаленої роботи, зберігання та передача даних за допомогою мобільних пристроїв та хмарних технологій може призвести до зниження рівня захисту інформації	3	4	12 (3 x 4)	високий		
		3	Низький рівень обізнаності працівників щодо можливих загроз через відсутність навчальних заходів з питань ІТ-безпеки може призвести до збільшення випадків порушення цілісності, конфіденційності та доступності інформації	2	4	8 (2 x 4)	високий		
Інформаційні системи і технології	Організація та діяльність підрозділу інформаційних технологій (ІТ-підрозділу)	4	Відсутність моніторингу розподілу та використання ІТ-ресурсів може призвести до неефективного їх використання	2	2	4 (2 x 2)	середній	8 ((4+9+12)/3))	високий
		5	Неналежний контроль за виконанням ІТ-процесів та процедур може знизити ефективність роботи ІТ-підрозділу	3	3	9 (3 x 3)	високий		
		6	Невчасне вирішення проблем, пов'язаних з роботою ІТ-систем через відсутність необхідної кваліфікації та навичок працівників ІТ-підрозділу може призвести до зниження ефективності діяльності органу	3	4	12 (3 x 4)	високий		
Інформаційні	Стратегія розвитку		Розробка ІТ-стратегії протягом тривалого часу			9			

ПРОСТІР

Відбір об'єктів

Оцінка впливу

Оцінка ймовірності

Заг.оцінка риз.(реєстр риз.)

Оцінка факторів відбору

Довідник установ

Оцінка факторів відбору

Сфера внутрішнього аудиту	Об'єкт внутрішнього аудиту	Фактори відбору						
		Фінансова важливість/матеріальність (бал) показник вагомості - 3	Складність діяльності (бал) показник вагомості - 3	Загальна політика внутрішнього контролю (бал) показник вагомості - 2	Репутаційна чутливість (бал) показник вагомості - 2	Масштаб змін (бал) показник вагомості - 2	Надійність керівництва (бал) показник вагомості - 2	Можливість для зловживань (бал) показник вагомості - 4
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Інформаційні системи і технології	Забезпечення захисту інформації в інформаційних системах (ІТ-безпека)	На об'єкт аудиту (програму, системи, ресурси тощо) припадає 11 – 50 % річного бюджету (2)	Виконання функції (процесу) відіграє ключову роль у досягненні мети та цілей діяльності установи; реалізація функції (процесу) передбачає найбільшу кількість процедур та задіяного персоналу (4)	Системи внутрішнього контролю та управління ризиками в цілому є слабкими та ненадійними, мають суттєві недоліки (3)	Виникали поодинокі випадки непорозуміння із громадськістю, пов'язаних з виконанням функції (процесу) (3)	За останній рік відбулося від 10 до 30 % кадрових змін та змін у процедурах в рамках реалізації функції (процесу) (2)	Особи, відповідальні за реалізацію відповідної функції (процесу), мають досвід від 1 до 2 років з відповідного напрямку діяльності у державному секторі (3)	Існують поодинокі факти шахрайства та корупції (3)
Інформаційні системи і технології	Організація та діяльність підрозділу інформаційних технологій (ІТ-підрозділу)	На об'єкт аудиту (програму, систему, ресурси тощо) припадає менше 10 % річного бюджету (1)	Виконання функції (процесу) впливає на досягнення мети та цілей діяльності установи; реалізація функції (процесу) передбачає велику кількість процедур та задіяного персоналу (3)	Системи внутрішнього контролю та управління ризиками в цілому є слабкими та ненадійними, мають суттєві недоліки (3)	Можливість виникнення непорозуміння із громадськістю, пов'язаних з виконанням функції (процесу) (2)	За останній рік відбулося від 10 до 30 % кадрових змін та змін у процедурах в рамках реалізації функції (процесу) (2)	Особи, відповідальні за реалізацію відповідної функції (процесу), мають досвід від 1 до 2 років з відповідного напрямку діяльності у державному секторі (3)	Можливість виникнення зловживань, однак фактів шахрайства та корупції ще не виникали (2)
Інформаційні системи і технології	Стратегія розвитку інформаційних систем державного органу (ІТ-стратегія)	На об'єкт аудиту (програму, систему, ресурси тощо) припадає менше 10 % річного бюджету (1)	Виконання функції (процесу) має помітний вплив на досягнення мети та цілей діяльності установи; реалізація функції (процесу) передбачає помірну кількість процедур та задіяного персоналу (2)	Системи внутрішнього контролю та управління ризиками в цілому налагоджені і працюють, але мають недоліки (2)	Мінімальний зовнішній інтерес до функції (процесу) або його цілковита відсутність (1)	За останній рік відбулося від 10 до 30 % змін – змін у законодавчих та нормативно-правових актах, які регулюють виконання відповідної функції (процесу), кадрових змін, змін у процедурах в рамках реалізації функції (процесу) (2)	Вище керівництво установи та особи, відповідальні за реалізацію відповідної функції (процесу), мають досвід більше 3 років та практику успішної реалізації проєктів/програм з відповідного напрямку діяльності у державному секторі (1)	Мінімальна можливість для виникнення фактів шахрайства та корупції (1)

4. ВЗАЄМОДІЯ КОМПОНЕНТІВ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВІДПОВІДНО ДО КОНЦЕПЦІЇ COSO

Компоненти моделі COSO

Компоненти моделі	Пояснення
Контрольне середовище	задає атмосферу в організації, впливаючи на контрольну свідомість персоналу. Воно є основою для всіх інших компонентів внутрішнього контролю, забезпечуючи підтримання дисципліни і структури. Факторами контрольного середовища є: цілісність, етичні цінності, стиль роботи керівництва, система делегування повноважень, процеси управління і розвитку персоналу в організації
Оцінка ризиків	організація стикається з різними ризиками, що виникають у зовнішньому та внутрішньому середовищі, які повинні бути оцінені. Попередньою умовою для оцінки ризику є визначення цілей, тому оцінка ризику передбачає виявлення і аналіз відповідних ризиків, пов'язаних із досягненням поставлених цілей. Оцінка ризику - управляти ризиками
Засоби контролю	контроль здійснюється відповідно до внутрішніх документів суб'єктів господарювання, які допомагають менеджменту в реалізації їх рішень. Забезпечують можливість виконання необхідних дій для запобігання виникнення ризиків. Засоби контролю застосовуються в межах всієї організації, на всіх її рівнях і всіма функціями. Вони включають в себе цілий ряд заходів: узгодження, дозволи, перевірки, звірки, звітування, забезпечення безпеки активів і розподілу обов'язків

Компоненти моделі COSO

Компоненти моделі	Пояснення
Інформація та комунікація	інформаційні системи відіграють ключову роль в системі внутрішнього контролю, оскільки вони формують звіти, що включають в себе не тільки фінансову інформацію, а також дані щодо операційної діяльності, дотримання процедур та норм чинних нормативно-правових актів, які дозволяють керувати та розвивати бізнес. У більш широкому сенсі, ефективна комунікація повинна забезпечувати формування інформаційних потоків знизу - вгору по усій організації.
Моніторинг	система внутрішнього контролю потребує моніторингу - процесу оцінки якості роботи системи протягом визначеного проміжку часу. Це досягається шляхом постійного спостереження за суб'єктом господарювання. Недоліки внутрішнього контролю, виявлені під час таких контрольних заходів слід доводити до відома керівництва та усувати з метою забезпечення безперервного вдосконалення керованої системи

Концепція COSO являє собою:	• визначає цілі внутрішнього контролю; • визначає компоненти внутрішнього контролю; • ілюструє як ці компоненти допомагають досягненню цілей; • розуміння, що на практиці не існує двох однакових систем внутрішнього контролю
Інтегрована модель управління ризиками підприємства COSOERM	була розроблена, щоб створити послідовну систему для визначення та контролю ризиків
Управління ризиками підприємства (riskmanagement)	це процес здійснюваний радою директорів, менеджерами та іншими працівниками, який починається при розробці стратегії підприємства і стосується всієї діяльності. Він спрямований на визначення подій, які можуть впливати на підприємство та управління, пов'язаних з цими подіями ризиком, а також контроль того, щоб не був перевищений ризик-апетит підприємства та забезпечувалась розумна гарантія досягнення цілей підприємства

Інтегрована модель COSOERM

Компоненти ризику		Цілі		Підприємство та його елементи
	Внутрішнє середовище	Стратегічні цілі	Підприємство	
	Постановка цілей	Операційні цілі	Підрозділ	
	Визначення подій	Цілі підготовки звітності	Господарська одиниця	
	Оцінка ризиків	Цілі дотримання законодавства	Д о ч і р н е підприємство	
	Реагування на ризик			
	Засоби контролю			
	І н ф о р м а ц і я і комунікація			
	Моніторинг			

Кроки по впровадженню COSO

Кроки	Впровадження
Розподіл повноважень та відповідальності	• керівник - проектування та відповідальність за функціонування; • заступники керівника та керівники структурних підрозділів - організація контролю та відповідальність за дотримання принципів та за стан внутрішнього контролю в підпорядкованих сферах управління; • працівники - дотримання встановлених правил, регламентів, процедур та відповідають за їх виконання
Правило документування	Якщо відповідні правила і процедури контролю не задокументовані, то вважається, що в цьому сегменті контроль відсутній
Визначення внутрішнього середовища:	
Оцінка елементів внутрішнього середовища	• Філософія управління ризиками • Культура сприйняття ризику • Єдність та етичні принципи • Прагнення до компетенції • Філософія управління та стиль роботи • Ризик-апетит • Організаційна структура • Призначення повноважень та відповідальності • Кадрова політика і практика

Кроки	Впровадження
Мета проведення оцінки внутрішнього середовища	• Оцінювання якості середовища внутрішнього контролю • Розуміння підходів керівництва до управління ризиками • Визначення сильних та слабких сторін внутрішньої діяльності • Визначення потенційних ризикових сфер діяльності
Етапи оцінки внутрішнього середовища	• Інвентаризація процесів • Створення регламентів та описів для процесів та операцій • Розробка і затвердження інструкції з внутрішнього контролю • Гармонізація внутрішнього середовища
Опис процесів	розкриває його функціонування, забезпечуючи керівництву інструмент для оцінки та перевірки діяльності структурного підрозділу, що несе за нього відповідальність. Вимоги до опису процесів: • Графічне відображення з використанням нотації BPMN • Рекомендоване програмне забезпечення Bizagi Modeler (безкоштовне) • Текстовий опис • Зберігання інформації в оригінальному форматі та PDF
Заключні положення щодо оцінки внутрішнього середовища	• Кожна організація має власні сфери діяльності, процеси, операції, які потрібно ідентифікувати та описати, із визначенням відповідальності • Відповідно, кожна організація має своє внутрішнє середовище • Під час його аналізу важливо не лише дивитися на те, що прописано в документах, а як це реалізується на практиці • Кінцевий результат - оцінка сильних та слабких сторін діяльності організації як передумова для оцінки ризиків

Кроки	Впровадження
Формулювання цілей:	
Критерії цілей: SMART	Specific - конкретність Measurable - вимірність Achiavable - досяжність Relevant - актуальність Time bound - визначені у часі
Категорії цілей	• стратегічні • операційні • звітність • відповідність
Порядок визначення цілей	Місія Стратегічні цілі Стратегія Пов'язані цілі: операції, звітність, відповідність