

# **ТЕМА 6. МЕТОДОЛОГІЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО КОНТРОЛЮ**

к.е.н., доцент кафедри обліку та оподаткування

Гуренко Тамара Олексіївна

## **План**

- 1. Методологічні основи проведення контролю з використанням стандартів.**
- 2. Стандартизація проведення контрольних заходів на основі аналізу ризиків.**
- 3. Уніфікація звітних документів за результатами контрольних заходів.**

**Мета:** розкрити мету та призначення стандартів внутрішнього контролю, визначити етапи здійснення стандартизації проведення контрольних заходів на основі аналізу ризиків, зазначити звітні документи за результатами контрольних заходів

# 1. МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ПРОВЕДЕННЯ КОНТРОЛЮ З ВИКОРИСТАННЯМ СТАНДАРТІВ

Посилення інтеграційних процесів в сучасному світі обумовило створення цілої низки міжнародних неурядових структур, які об'єднують вищі органи зовнішнього фінансового контролю. Вони обмінюються досвідом фінансового контролю, здійснюють координацію міждержавних зусиль у боротьбі з корупцією в органах влади і відмиванням коштів, сприяють вирішенню екологічних проблем

**До таких організацій можна віднести:**

|                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|----------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>1. Рахункова палата Європейського співтовариства</b>              | здійснює співробітництво з вищими органами фінансового контролю (вищими органами аудиту) інших держав, міжнародними організаціями. Головні цілі: міжнародне співробітництво є важливим інструментом інституційного розвитку Рахункової палати та посилення спроможності виконувати покладені на неї функції вищого органу аудиту України. Як в рамках міжнародних фахових організацій, так і в рамках двостороннього співробітництва, міжнародне співробітництво забезпечує обмін досвідом та знаннями з метою удосконалення зовнішнього державного аудиту, а також проведення міжнародних координованих паралельних аудитів за важливими для України напрямками. |
| <b>2. Ревізійна рада організації об'єднаних націй</b>                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <b>3. Міжнародна організація вищих контрольних органів (INTOSAI)</b> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |

**2 липня 2015  
року**

**було ухвалено редакції нового закону, що стало реальним кроком на шляху України про затвердження стандартів аудиту публічного сектору INTOSAI.**

за Статутом INTOSAI (2007 р.) затверджено вищий орган державної або наднаціональної організації, який призначений, конституйований або організований для здійснення на підставі закону та інших офіційних дій держави або наднаціонального органу вищої функції аудиту в незалежному порядку, з використанням чи ні юридичних повноважень

**В організаційному плані державний аудит за стандартами INTOSAI має здійснюватися в двох самостійних формах:**

- |           |                                                                             |
|-----------|-----------------------------------------------------------------------------|
| <b>1.</b> | незалежній від органів виконавчої влади зовнішній аудит (Рахункова палата); |
| <b>2.</b> | внутрішній урядовий аудит (Державна аудиторська служба України)             |

## Статус та завдання діяльності INTOSAI

Вищі органи фінансового контролю – контрольні органи окремих країн, які здійснюють державний аудит

INTOSAI – міжнародна організація вищого органу фінансового контролю, що діє під егідою Організації Об'єднаних Націй або її спеціалізованих агенцій. 183 вищих органів фінансового контролю є членами INTOSAI. Представляє інтереси вищих органів фінансового контролю

### Основні завдання:

- розглядає основні питання, що постають перед вищими органами фінансового контролю, та допомагає організаціям-членами розробляти новітні методи вирішення спільних проблем;
- дає аудиторам всього світу можливість обміну інформацією щодо сучасних напрацювань у сфері аудиту та застосування професійних стандартів і кращих методологій;
- видає міжнародні керівні принципи управління фінансами, розробляє методології;
- забезпечує навчання членів вищих органів фінансового контролю.

З 1998 року Рахункова палата України є членом INTOSAI

|                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|--------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Рахункова<br/>палата</b>                | вищий національний орган аудиту                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|                                            | урядовий аудит в органах виконавчої влади виконується самостійно поза прямого втручання Рахункової палати                                                                                                                                                                                                       |
|                                            | враховує результати внутрішнього аудиту при здійсненні власних перевірок                                                                                                                                                                                                                                        |
|                                            | аналізує діяльність Державної аудиторської служби як урядової установи, не втручаючись в її внутрішній розпорядок                                                                                                                                                                                               |
| <b>Державна<br/>аудиторська<br/>служба</b> | у сферу її компетенції мають входити й органи внутрішнього відомчого аудиту, але на засадах професійного нагляду, а не прямого підпорядкування                                                                                                                                                                  |
| <b>INTOSAI</b>                             | розробила Міжнародні стандарти вищих органів фінансового контролю (ISSAI), які містять професійні стандарти і керівні принципи найкращої практики для аудиторів державного сектора, офіційно уповноважених і схвалених Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю                              |
|                                            | у відповідності з девізом INTOSAI «Experientia mutua omnibusprodest» (що можна перекласти як «Взаємний досвід корисний усім») відбувається обмін досвідом між членами INTOSAI, результатом чого є гарантія, що державний фінансовий контроль безперервно прогресує разом із новими розробками з питань контролю |

**Мета регіональних організації вищих органів фінансового контролю у забезпеченні просування цілей INTOSAI на регіональному рівні, зокрема:**

|                 |                                                                                                              |
|-----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>AFROSAI</b>  | Організація вищих органів фінансового контролю африканських країн (створена у 1976 році)                     |
| <b>ARABOSAI</b> | Організація вищих органів фінансового контролю країн арабського світу (створена у 1976 році)                 |
| <b>ASOSAI</b>   | Азійська організація вищих органів контролю державних фінансів (створена у 1978 році)                        |
| <b>CAROSAI</b>  | Організація вищих органів фінансового контролю країн Карибського регіону (створена у 1988 році)              |
| <b>EUROSAI</b>  | Європейська організація вищих органів фінансового контролю (створена у 1990 році)                            |
| <b>OLACEFS</b>  | Організація вищих органів фінансового контролю країн Латинської Америки (створена у 1965 році)               |
| <b>SPASAI</b>   | Організація вищих органів фінансового контролю країн Південно-тихоокеанського регіону (створена у 1987 році) |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                        |                                                                                                   |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Лімська декларація                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Декларація керівних принципів контролю, ухвалена IX Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів (INTOSAI). Конгрес відбувся в 1977 р. в столиці республіки Перу – Лімі |                                                                                                   |
| Лімська декларація закладає принципи функціонування державного фінансового контролю, зокрема:                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                        |                                                                                                   |
| 1. Контроль – це метод державного регулювання що направлений на виявлення усунення порушень, та загально прийнятих стандартів з метою виявлення порушень на ранніх стадіях та прийняття відповідних рішень що до виявлених порушень, а в деяких випадках притягнення до відповідальності винних, запобігання та скорочення витрат у майбутньому |                                                                                                                                                                                        |                                                                                                   |
| 2. Контролюючі органи ефективно та максимально спрямовані на результат в тих випадках коли вони майже повністю захищені від стороннього впливу                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                        |                                                                                                   |
| Іншою складовою організації і методології контролю державних фінансів є затверджені INTOSAI Стандарти з аудиту                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                        |                                                                                                   |
| є директивою для кожного вищого органу фінансового контролю і рекомендуються до застосування в тому масштабі, в якому вони є сумісними з законодавством цих країн                                                                                                                                                                               |                                                                                                                                                                                        |                                                                                                   |
| Поняття «стандартизація»                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                        | Термін «стандарт»                                                                                 |
| це процес формування єдиних принципів (правил), які регулюють ті чи інші сторони діяльності людини                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                        | з одного боку, стандарти – це і є сформульовані принципи і правила, які регулюють діяльність      |
| стандартизацію можна розглядати як розробку нормативних документів, що закріплюють ці єдині принципи (правила) регулювання діяльності                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                        | з іншого – стандартами можна назвати нормативні документи, які затверджують ці принципи і правила |

|                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Стандарти ІНТОСАІ з аудиту (державних фінансів)</b>                                                                                | регламентують принципи та засади державного аудиту на світовому рівні. Вони є базовими під час затвердження національних стандартів фінансового контролю в зарубіжних країнах.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| <b>Складаються з чотирьох частин:</b>                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| <b>Базові принципи</b>                                                                                                                | це передумови та логічні принципи, що становлять підвалини розробки стандартів перевірки, вони спрямовують роботу аудитора, допомагають йому визначити межі своїх досліджень і характер процедур, які мають застосовуватися                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| <b>Базові принципи передбачають</b> висвітлення таких важливих аспектів функціонування Вищих органів фінансового контролю (ВОФК), як: |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|                                                                                                                                       | ступінь використання стандартів у своїй діяльності;<br>формування власної точки зору на різні ситуації з приводу перевірок;<br>обов’язкову процедуру подання звітності;<br>створення інформаційних систем;<br>методичних підходів з питань перевірки фінансів;<br>оцінки систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю;<br>забезпечення існування системи внутрішнього контролю;<br>повноваження щодо перевірки всієї діяльності підконтрольних об’єктів;<br>підвищення ефективності техніки перевірки з метою досягнення точності оцінки результатів. |

|                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Загальні стандарти</b>                            | містять правила професійної етики, які передбачають, що аудитор і ВОФК мають бути незалежними, між аудиторами та об'єктами аудиту не повинні виникати конфлікти інтересів. Аудитор і ВОФК мають компетентні підходити до застосовування стандартів ІНТОСАІ                                                                                                                                                                                         |
| <b>Загальні стандарти, що застосовуються до ВОФК</b> | передбачають вироблення кожним ВОФК кадрової політики, а також розробку та дотримання ним необхідних процедур щодо реалізації цієї політики з метою добору персоналу належної кваліфікації, створення умов для підвищення професійного та загальноосвітнього рівня співробітників                                                                                                                                                                  |
| <b>Загальними стандартами аудиту</b>                 | визначено порядок роботи з інформаційними системами про структуру, функції та операції об'єктів аудиту та процедури, за якими здійснюється аналіз результативності та ефективності внутрішніх стандартів і процедур самого ВОФК. Забезпечення високої якості результатів досягається шляхом обов'язкового запровадження широкої програми внутрішнього контролю ВОФК, яка дозволить забезпечити ефективне керівництво своєю роботою                 |
| <b>У загальних стандартах аудиту вказується</b>      | що персонал ВОФК має глибоко знати інституційний контекст, правові положення, стандарти аудиту, політику, процедури та методи роботи ВОФК. Також тут описані причини і можливість використання залучення фахівців зі сторони, забезпечення достатньої кількості співробітників для здійснення аудиторських перевірок та розподілу повноважень, належного планування державного аудиту та виконання всіх процедур у терміни, передбачені перевіркою |
| <b>Загальні стандарти аудиту державних фінансів</b>  | описується рівень кваліфікації аудитора, який є необхідним для компетентного та ефективного виконання завдання щодо застосування стандартів аудиту, правил складання звітів та політики і процедур ВОФК                                                                                                                                                                                                                                            |

|                                                                                                                |                                                                                                                                                                        |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Стандарти проведення аудиту державних фінансів</b>                                                          | наводяться критерії та визначається загальна основа, яка дозволяє аудитору якісно виконати свою роботу                                                                 |
| <b>Ці стандарти проведення аудиту державних фінансів присвячені найважливішим питанням методології аудиту:</b> |                                                                                                                                                                        |
|                                                                                                                | описанню планування, порядку нагляду за проведенням аудиту з боку керівництва                                                                                          |
|                                                                                                                | визначенню послідовності виконання аналізу                                                                                                                             |
|                                                                                                                | оцінці ефективності внутрішнього контролю залежно від виду аудиту (фінансового, аудиту законності, аудиту ефективності)                                                |
|                                                                                                                | вони описують проведення оцінки законності та нормативних актів під час фінансового аудиту                                                                             |
|                                                                                                                | складають вимоги щодо достатності та відповідності доказів                                                                                                             |
|                                                                                                                | порядок аналізу фінансових звітів з метою встановлення того, чи дотримувався об'єкт аудиту стандартів бухгалтерського обліку, які є прийнятними для надання інформації |
| <b>Правила складання звітів</b>                                                                                | визначає керівні принципи, за якими мають складатися звіти, але не обмежує складання підсумкових документів одним-єдиним підходом                                      |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Європейська організація вищих контрольних органів (ЄВРОСАІ)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                                                                                                                                                                                                                                                                                              | являється однією із регіональних організацій <a href="#">INTOSAI</a> (Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю), яка об'єднує в своїх рядах ВОФК 195 країн в якості повноправних членів, 5 – в якості асоційованих членів і 1 – в якості аффільованого члена |
| Європейську організацію вищих органів аудиту (EUROSAI), створено у 1990 році з метою забезпечення досягнення цілей INTOSAI на регіональному рівні, надаючи при цьому членам можливість зосередити увагу на притаманних їм регіону питаннях                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Наразі EUROSAI об'єднує 51 вищі органи аудиту (50 європейських BOA і Європейський суд аудиторів)                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Рахункова палата є повноправним членом EUROSAI з 1999 року та є відповідальною за виконання зобов'язань, які випливають із її членства в цій організації, про що також зазначено в постанові Кабінету Міністрів України від 13 вересня 2002 р. № 1371 «Про порядок участі центральних органів виконавчої влади у діяльності міжнародних організацій, членом яких є Україна» |                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <b>Основна мета організації</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | сприяти розвитку співпраці між національними BOA, які входять до неї, а також обміну інформацією і документацією, дослідженням у сфері контролю державних фінансів та уніфікації термінології у сфері фінансового контролю. Керівними органами EUROSAI є Конгрес, Керівна рада і Секретаріат |                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <b>Базуючись на концепції, місії та цінностях EUROSAI був розроблений Стратегічний план на 2017–2024 роки, який включає в себе дві стратегічні цілі:</b>                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Стратегічна ціль 1 (СЦ 1): Підтримка ефективного, інноваційного і затребуваного фінансового контролю шляхом просування і координації професійної співпраці. Співголови: BOA Литви (член Керівної ради) и BOA Німеччини                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Стратегічна ціль 2 (СЦ 2): Допомога BOA у використанні нових можливостей і рішенні нових проблем шляхом підтримки і сприяння розвитку їх інституційного потенціалу. Співголови: BOA Польщі (член Керівної ради) и BOA Швеції                                                  |

Згідно Загальним процедурам виконання Стратегічного плану EUROSАI на 2017–2024 роки, Конгрес формує робочі групи для реалізації питань, які викликають інтерес членів організації, а також професійних питань, пов’язаних із практикою аудиту в цілому. Також, Конгресом та Керівною радою можуть створюватись Спеціальні групи для виконання спеціальних доручень або задач технічного або організаційного характеру

Члени EUROSАI беруть участь у роботі на добровільній основі

**Наразі у рамках EUROSАI діють три робочі та дві спеціальні групи:**

Робоча група з інформаційних технологій (ITWG, <https://eurosai-it.org/>)

Робоча група з аудиту навколишнього середовища (WGEA, <http://www.eurosaiwgea.org/>)

Робоча група EUROSАI з аудиту коштів, виділених на попередження та ліквідацію наслідків катастроф (WGAFADC, <http://rp.gov.ua/EUROS/FADC/?id=127&lang=eng>)

Мережа EUROSАI з питань етики (NET, <https://www.eurosai.org/ru/working-groups/Working-Groups-and-Task-Forces/>)

Спеціальна група з аудиту муніципалітетів (TFMA, <https://www.valstybeskontrole.lt/>)

У співпраці з EUROSАI відповідно до Стратегічного плану EUROSАI на період 2017–2024 років Рахункова палата бере участь у реалізації обох стратегічних цілей організації

Внесок у досягнення стратегічних цілей забезпечується завдяки головуванню Рахункова палата у Робочій групі з аудиту коштів, виділених на попередження та ліквідацію наслідків катастроф (WGAFADC) та активною участю в 3-х робочих групах організації:

Робочій групі з інформаційних технологій (ITWG)

Робочій групі з аудиту навколишнього середовища (WGEA)

Спеціальній групі з аудиту муніципалітетів (TFMA)

## 2. СТАНДАРТИЗАЦІЯ ПРОВЕДЕННЯ КОНТРОЛЬНИХ ЗАХОДІВ НА ОСНОВІ АНАЛІЗУ РИЗИКІВ

|                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Акентьєва О.Б. | у своїх працях наголошує на доцільності розробки таких стандартів і визначає це як один із шляхів удосконалення системи внутрішнього контролю у довгостроковій перспективі. Проте автором не запропоновані конкретні назви та зміст стандартів                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| Дрозд І.К.     | <p>обґрунтовує потребу у створенні спеціального органу, який би займався координацією розробки стандартів контролю економічних систем в Україні. Таким органом автор називає комісію або експертну раду з питань стандартизації контролю економічних систем, яку можна створити при Рахунковій палаті України. Водночас він пропонує запровадити єдину систему стандартів контролю в Україні, яка б складалася із 12 груп і охоплювала стандарти з 100 по 5999:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- I група (стандарти I/100 - 499) – визначає базові принципи та основні процедури контролю економічних систем;</li><li>- II - VIII групи (стандарти II/500 – VIII/3999) – стандарти державного контролю, класифіковані за різними органами контрольної діяльності;</li><li>- IX – XI групи (стандарти IX/4000 – XI/5499) – стандарти внутрішньогосподарського контролю;</li><li>- XII група (стандарти XII/5500 - 5999) – стандарти контрольної діяльності незалежних аудиторських фірм і аудиторів.</li></ul> |
|                | запропонована І. К. Дроздом ідея стандартизації є цілком прийнятною. Проте вона має певні недоліки, найголовнішим серед яких є відсутність ув'язки з уже діючими на сьогодні стандартами контролю                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |

В умовах стандартизованого підходу до здійснення контролю, який реалізується у країнах ЄС, забезпечується дотримання принципів контрольної справи і якість контрольного заходу, об’єктивна оцінка можливості і потреби імплементації норм контролю в організації та методиці інспектування (ревізії).

**Мета ревізії наведена в:**

Стандарті зовнішнього державного аудиту ISSAI 400 «Основні принципи аудиту відповідності»;  
Керівних принципах аудиту відповідності ISSAI 4000 «Загальні положення керівних принципів аудиту відповідності»;  
ISSAI 4100 «Настанови щодо аудиту відповідності для перевірок, що виконуються окремо від аудиту фінансової звітності».

|                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>ISSAI 4000</b>                                                                                                                      | «аудит відповідності має визначати, якою мірою перевірені установи слідують правилам, законам і нормам, політиці, встановленим стандартам або погодженим точкам, тоді як умови договору або умови угоди рол фінансування». Отже, вивчаючи нормативи здійснення ревізії 70-х років XX століття, встановлено, що на той час ревізія уже охоплювала і об’єднувала завдання, які в даний час справедливо розділені між окремими формами державного фінансового контролю – аудитом ефективності та інспектуванням (ревізією).                                                                                                                                                                                                                   |
| <b>ISSAI 4100</b><br><b>«Настанови щодо аудиту відповідності для перевірок, що виконуються окремо від аудиту фінансової звітності»</b> | й в інших фундаментальних стандартах, не згадується про можливість або ж будь-які випадки проведення аудиту без попереднього планування. Плановість заходу аудиту відповідності, на думку укладачів стандартів, гарантує існування необхідних передумов для того, щоб ефективно виконувати аудит. Пунктом 62 цього стандарту передбачено планування самого заходу аудиту відповідності, що узгоджується з вітчизняними нормами. Для підготовки до проведення планової ревізії органи фінансової інспекції вивчають інформацію про діяльність і фінансовий стан підконтрольного об’єкту, в тому числі ту, яку отримують за письмовим зверненням від органів державної влади та місцевого самоврядування, підприємств, установ і організацій |

|                   |                                                                                                                                                                                                  |
|-------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>ISSAI 4100</b> | <b>наведені приклади джерел, які використовуються при отриманні інформації про підконтрольний об'єкт (є приблизними і невичерпними):</b>                                                         |
| а)                | закони і нормативні акти;                                                                                                                                                                        |
| б)                | бюджетне законодавство, затверджений бюджет або асигнування;                                                                                                                                     |
| в)                | документи законодавчого органу, пов'язаного з бюджетними законами або резолюціями; положення, що стосуються використання затверджених асигнувань, у тому числі щодо фінансових операцій, фондів; |
| г)                | законодавчі або міністерські директиви;                                                                                                                                                          |
| д)                | інформація органів контролю;                                                                                                                                                                     |
| е)                | офіційні звіти засідань законодавчого органу, державних комітетів або інших державних органів;                                                                                                   |
| є)                | принципи права;                                                                                                                                                                                  |
| ж)                | юридичний прецедент;                                                                                                                                                                             |
| з)                | кодекси практики або кодекси поведінки;                                                                                                                                                          |
| и)                | внутрішні описи політики, стратегічні та оперативні плани і процедури;                                                                                                                           |
| і)                | письмові доручення або вказівки;                                                                                                                                                                 |
| ї)                | офіційні угоди (наприклад, контракти);                                                                                                                                                           |
| й)                | кредитні або грантові угоди;                                                                                                                                                                     |

|                                                                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| к)                                                                                                                                                                                                   | добре усвідомлена теорія і технологія (для виробничих процесів, які покладені в основу кошторисів). Така інформація може бути отримана, наприклад, опублікованих даних технічної літератури і методик у професійних журналах, або через запит з обізнаними джерелами, такими як експерти);                                                                                                          |
| л)                                                                                                                                                                                                   | загальноприйняті стандарти для тієї чи іншої галузі або сфери (такі стандарти, зазвичай, чітко ідентифікують норми, які законодавчо затверджено);                                                                                                                                                                                                                                                   |
| м)                                                                                                                                                                                                   | для перевірок чесності управління – принципи ефективного управління державного сектора і поведінки офіційних осіб державного сектора (принципи поведінки законодавчо затверджені або суспільні очікування щодо поведінки чиновників державного сектора). Ці принципи можуть бути зафіксовані на самому підприємстві. В деяких випадках вони можуть бути визначені тільки в результаті їх порушення. |
| <b>Додаткові джерела, які аудитори державного сектору можуть використовувати, щоб отримати уявлення про установу, що перевіряється, середовище і відповідні сфери її діяльності можуть включати:</b> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| а)                                                                                                                                                                                                   | річний звіт даного підприємства;                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| б)                                                                                                                                                                                                   | законодавчі пропозиції і виступи;                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| в)                                                                                                                                                                                                   | офіційні сайти;                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| г)                                                                                                                                                                                                   | опубліковані звіти, статті в газетах або журналах, інші джерела ЗМІ;                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| д)                                                                                                                                                                                                   | інформація та відомості, отримані від попередніх аудитів;                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| е)                                                                                                                                                                                                   | інформація, зібрана під час нарад та інших заходів;                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| є)                                                                                                                                                                                                   | протоколи ради або інші наради керівництва;                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| ж)                                                                                                                                                                                                   | звіти внутрішнього аудиту;                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| з)                                                                                                                                                                                                   | офіційні статистичні дані.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |

|                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|-------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>ISSAI 300<br/>«Основні<br/>принципи<br/>аудиту<br/>ефективності»</b> | Фундаментальні принципи аудиту відповідності визначають, що кроки і процедури, при значені для отримання достатніх, компетентних і відповідних доказів, що забезпечить достатню підставу для державного аудитора дійти до судження і висновків (п. 3.4.5). Оцінювання внутрішньої системи та системи оцінювання ризиків також передбачає певні процедури, які повинні засвідчити висновок, що системи управління не можуть запобігти або виявити випадки недотримання норм законодавства, і це є обов’язковою складовою виконання аудиту відповідності (п. 3.4.6). |
| <b>Пожарицька<br/>І.М., Редько<br/>О.Ю., Сурніна<br/>К.С.</b>           | зазначають, що треба поглибити методичний інструментарій проведення ревізії на основі теоретичних розробок, а стандартами контролю, що регламентують проведення ревізії, передбачити можливість застосування професійного судження відповідно до предмету перевірки (наприклад, судження щодо обсягу і характеру аудиторських процедур щодо оцінки викривлень, ідентифікованих під час аудиту, недотримання вимог законодавчих і нормативних актів, вибору аудиторських процедур оцінки аудиторських доказів, змісту аудиторської документації).                   |

|                                                                                                        |                                                                                                                                              |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Міжнародні стандарти</b>                                                                            | <b>Визначають<br/>фундаментальні<br/>нормативні підходи до<br/>складання підсумкової<br/>звітності за результатами<br/>державного аудиту</b> |
| <b>ISSAI 1700 «Формування думки та аудиторський висновок щодо фінансової звітності»</b>                |                                                                                                                                              |
| <b>ISSAI 1705 «Зміни у звіті незалежного державного аудитора»</b>                                      |                                                                                                                                              |
| <b>ISSAI 1706 Пояснюючі параграфи та інші матеріали у звіті незалежного державного аудитора»</b>       |                                                                                                                                              |
| <b>ISSAI 1710 Порівняльна інформація – відповідні показники і порівнюваність фінансової звітності»</b> |                                                                                                                                              |

## У стандартах державного аудиту ISSAI:

- визначено обов'язкову оцінку ризиків шахрайства в установі, що перевіряється;
- у рамках перевірки аудитори державного сектору зобов'язані окремо виявляти і оцінювати ризик шахрайства, і через виконання відповідних аудиторських процедур зібрати достатньо доказів, пов'язаних з певним ризиком шахрайства;
- при встановленні суттєвого (високого) рівня ризику шахрайства, аудитори державного сектору повинні вжити заходів, щоб гарантувати своє належне реагування у межах повноважень і конкретних обставин, повідомивши про порушення керівництво;
- дієвість стандарту під час практичного застосування норм підтверджується прикладами оцінки ризику, факторів, пов'язаних з оцінкою ризику

### 3. УНІФІКАЦІЯ ЗВІТНИХ ДОКУМЕНТІВ ЗА РЕЗУЛЬТАТАМИ КОНТРОЛЬНИХ ЗАХОДІВ

Стандартизації підлягають не лише процедури оцінювання результативності зовнішнього і внутрішнього контролю (державного фінансового контролю), але й оформлення результатів контрольних заходів. Положення такого стандартизованого підходу розроблені відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів *INTOSAI*.

|                                                                                                      |                                                                                                                                                   |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Стандарт державного фінансового контролю<br/>«Оформлення результатів<br/>контрольних заходів»</b> | встановлює порядок оформлення результатів контрольних заходів, що здійснюються органом контролю, який діє як зовнішній або як внутрішній контроль |
| <b>Мета Стандарту</b>                                                                                | визначення правил підготовки і вимог до документів, які оформляють за результатами контрольних заходів                                            |

## Підсумкові документи

|                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|-----------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Акт за результатами контрольного заходу</b>                  | офіційне джерело інформації, що містить результати документальної перевірки об'єктів контролю, що складається співробітниками органу контролю за результатами проведеного контрольного заходу                                                                                                                                                                                                  |
| <b>Звіт про результати контрольного заходу</b>                  | готується як документ органу контролю, складений за підсумками контрольного заходу і відображає його результати за достовірність яких посадові особи органу контролю несуть персональну відповідальність                                                                                                                                                                                       |
| <b>Подання органу контролю</b>                                  | документ органу контролю, що містить обов'язкову для розгляду у встановлені ним терміни або якщо термін не вказаний, протягом 30 днів з дня його отримання інформацію про виявлені порушення бюджетного законодавства та інших нормативно-правових актів, що регулюють бюджетні правовідносини, вимоги про вжиття заходів щодо їхнього усунення, а також усунення причин і умов таких порушень |
| <b>Вимоги</b>                                                   | документ органу контролю, що містить обов'язкові для виконання у визначений термін вимоги про усунення порушень бюджетного законодавства України та інших нормативно-правових актів, що регулюють бюджетні правовідносини та/або вимоги про відшкодування заподіяної такими порушеннями збитку                                                                                                 |
| <b>Інформаційний лист</b>                                       | документ, що складається за підсумками контрольного заходу у разі потреби доведення основних підсумків контрольного заходу до відома керівника відповідних органів державної влади і установ                                                                                                                                                                                                   |
| <b>Звернення контролюючого органу до правоохоронних органів</b> | документ, що підготовлений за підсумками контрольного заходу у випадках, якщо виявлені на об'єктах контрольного заходу порушення законодавства України містять ознаки дій посадових осіб, що тягнуть за собою кримінальну відповідальність або вимагають інших заходів реагування                                                                                                              |

|                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                              |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>г о т у ю т ь с я<br/>в і д п о в і д н о д о<br/>з а г а л ь н и х в и м о г<br/>д о с к л а д а н н я і<br/>о ф о р м л е н н я<br/>с л у ж б о в и х<br/>д о к у м е н т і в</b> | Акт за результатами контрольного заходу, звіт про результати контрольного заходу, подання, вимоги, інформаційний лист і звернення в правоохоронні органи     |
| Оформлення                                                                                                                                                                             | актів, довідок та іншої робочої документації за результатами контрольного заходу виконують співробітники органу контролю, які були визначені відповідальними |
| За підсумками<br>контрольних дій<br>на об’єкті<br>контрольного<br>заходу                                                                                                               | <b>оформляється акт за результатами контрольного заходу.</b>                                                                                                 |
|                                                                                                                                                                                        | <b>Результати перевірок, проведені під час контрольного заходу, оформляються актами, довідками перевірок, актами зустрічних перевірок</b>                    |
| Опис<br>встановлених у<br>процесі<br>контрольного<br>заходу фактів                                                                                                                     | може оформлятись у вигляді таблиць, довідок і схем, додаватися до акта перевірки, у якому наводяться підсумкові дані.                                        |
|                                                                                                                                                                                        | До акта перевірки можуть бути прикладені пояснення посадових осіб об’єкта контролю з відображених у ньому фактів                                             |