

Облік і оподаткування

УДК 331:213.3:331

Любенко Андрій Миколайович

*доктор економічних наук, професор,
професор кафедри облікових технологій та оподаткування
Львівський національний університет імені Івана Франка*

Lyubenko Andriy

*Doctor of Economic Sciences, Professor,
Professor of Department Accounting Technologies and Taxation
Ivan Franko National University of Lviv
ORCID: 0000-0001-9064-4253*

Кидисюк Христина Михайлівна

*здобувач ступеня доктора філософії
Львівського національного університету імені Івана Франка*

Kydysiuk Khrystyna

*PhD Student of the
Ivan Franko National University of Lviv
ORCID: 0009-0004-1852-0562*

**КРИТЕРІАЛЬНІ ОЦІНКИ АУДИТУ ВІДПОВІДНОСТІ ОПЛАТИ
ПРАЦІ ЗА СТАНДАРТАМИ ISSAI
CRITERIAL ASSESSMENTS OF COMPLIANCE AUDIT OF LABOR
REMUNERATION UNDER STANDARDS ISSAI**

Анотація. Вступ. Оновленим Законом України «Про Рахункову палату» внесено зміни щодо запровадження аудиту відповідності, чим наближено вітчизняну аудиторську практику до європейських вимог.

Мета. Стаття присвячена проблемі розвитку теоретичних аспектів здійснення державного аудиту та методології аудиту відповідності

використання бюджетних коштів на оплату праці в бюджетних установах.

Матеріали і методи. Матеріалами дослідження та інформаційною базою виступили наукові джерела, нормативно-правові акти України з питань державного аудиту, міжнародні стандарти державного аудиту ISSAI, звіти державного аудиту Рахункової палати, Державної аудиторської служби України. Методологічну основу дослідження становить сукупність принципів наукового пізнання та методичних підходів. Використання системно-функціонального методу допомогло розкрити феномен реалізації норм стандартів ISSAI в ході виконання аудитів відповідності крізь призму їх адаптації до становлення та розвитку у вітчизняній практиці зовнішнього державного аудиту. Методи аналізу, синтезу дозволили удосконалити критерії законності та правильності щодо оплати праці співробітників бюджетних установ як предмету аудиту відповідності.

Результати. Проаналізовано наукові підходи до поняття видів державного аудиту, встановлено їх специфіку з урахуванням норм міжнародних стандартів ISSAI. Акцентовано увагу на специфіці спрямування аудиту відповідності, як незалежної, об'єктивної та достовірної оцінки відповідності діяльності, фінансових операцій та інформації керівним вимогам, що регулюють об'єкт аудиту. Встановлено, що метою цього виду державного аудиту є надання користувачам інформації про те, чи дотримуються державні установи, що перевіряються, рішень парламенту, законів, законодавчих актів, політики, встановлених норм і узгоджених умов. Виявлено, що принципами його виконання є фундаментальні та основні принципи INTOSAI (INTOSAI-P), деталізовані Лімською декларацією та Декларацією Мехіко про незалежність вищих органів аудиту. Наголошено застосування особливих підходів, сформульованих у ISSAI 400 «Принципи аудиту відповідності»,

яким уточнено його специфіку як різновиду державного аудиту, умови застосування професійного судження, професійного скептицизму аудиторів, виконання контролю якості, визначення аудиторського ризику та організаційні підходи до його проведення. Виявлено ключові характеристики аудиту відповідності з урахуванням його мети, визначеної у стандартах державного аудиту та настановах, акцентовано увагу на потребі визначати критерії виконання аудиту відповідності та напрямкам їх формування. Виявлено нормативні вимоги міжнародних стандартів ISSAI щодо необхідності визначати критерії виконання аудиту відповідності за двома групами: критерії законності та критерії правильності. Аналіз вітчизняної практики проведення аудиторських перевірок оплати праці в державному секторі економіки дозволив інтерпретувати критерії законності та правильності для виконання аудиту відповідності оплати праці співробітників бюджетних установ.

Перспективи. В подальших наукових дослідженнях пропонується зосередити увагу на методиці підготовки звітності за результатами аудиту відповідності, що забезпечить дієвість та результативність контрольної функції державних фінансів та ефективного управління.

Ключові слова: оплата праці, державний аудит, аудит відповідності, критерії, законність, міжнародні стандарти ISSAI.

Summary. *Introduction.* The updated Law of Ukraine "On the Accounting Chamber" introduced amendments aimed at implementing compliance audit, thereby aligning the national audit practice with European requirements.

Purpose. This article addresses the problem of developing the theoretical aspects of public audit and the methodology of compliance audit concerning the use of budgetary funds for remuneration in public institutions.

Materials and Methods. The research materials and information base include scientific sources, regulatory legal acts of Ukraine on public audit,

international public audit standards (ISSAI), as well as audit reports from the Accounting Chamber and the State Audit Service of Ukraine. The methodological foundation of the study consists of a combination of principles of scientific cognition and methodological approaches. The application of the system-functional method helped to reveal the phenomenon of implementing ISSAI standards in compliance audits through the prism of their adaptation to the formation and development of external public audit practice in Ukraine. The methods of analysis and synthesis facilitated the refinement of legality and accuracy criteria for wage payments to employees of public institutions as the subject of compliance audit.

Results. The study analyzes scientific approaches to defining the types of public audit and establishes their specific features in accordance with ISSAI international standards. Special attention is given to the purpose of compliance audit as an independent, objective, and reliable assessment of the conformity of activities, financial transactions, and information to the governing requirements regulating the audit object. It is determined that the goal of this type of public audit is to provide users with information on whether the audited public institutions comply with parliamentary decisions, laws, legislative acts, policies, established norms, and agreed-upon conditions. The study finds that its execution is guided by the fundamental and core principles of INTOSAI (INTOSAI-P), detailed in the Lima Declaration and the Mexico Declaration on the Independence of Supreme Audit Institutions. The study emphasizes the application of specific approaches formulated in ISSAI 400 "Principles of Compliance Audit," which clarify its specificity as a type of public audit, the conditions for applying professional judgment, auditors' professional skepticism, quality control implementation, audit risk assessment, and organizational approaches to conducting compliance audits. The key characteristics of compliance audit are identified in the context of its objectives as defined in public audit standards and guidelines. The necessity of defining audit criteria and the directions for their

formation is underscored. The study also reveals the regulatory requirements of ISSAI international standards regarding the necessity of determining compliance audit criteria in two main groups: legality criteria and accuracy criteria. An analysis of national practices in conducting audit reviews of remuneration in the public sector enabled the interpretation of legality and accuracy criteria for compliance audit of wage payments to employees of public institutions.

Discussion. Future research should focus on the methodology for preparing compliance audit reports, which will enhance the effectiveness and efficiency of the control function of public finances and ensure sound financial management.

Key words: *remuneration, public audit, compliance audit, criteria, legality, international ISSAI standards.*

Постановка проблеми. Реформування системи державного аудиту в умовах інтеграції з міжнародними стандартами та глобалізації фінансового контролю є нагальним завданням для багатьох країн, зокрема й України. Однією з ключових сфер, яка перебуває під ретельним контролем державних аудиторів, є оплата праці в бюджетних установах. Зростання витрат на заробітну плату працівників державного сектору потребує ефективних підходів до оцінки їх правомірності, обґрунтованості та ефективності, яка здійснюється засобами зовнішнього державного аудиту.

Міжнародні стандарти державного аудиту ISSAI передбачають чітку класифікацію його видів: фінансовий аудит, аудит відповідності та аудит ефективності. Однак трансформація їхнього застосування щодо оплати праці бюджетних установ досі залишається недостатньо розкритою. На практиці це створює ризики різночитання положень стандартів, що впливає на якість аудиторських звітів, достовірність фінансової звітності та правомірність використання бюджетних коштів.

Особливої уваги потребує аудит відповідності оплати праці, оскільки ця форма державного аудиту була офіційно запроваджена в Україні лише минулого року після змін у Законі України «Про Рахункову палату» [1]. На відміну від фінансового аудиту та аудиту ефективності, які проводяться органами державного аудиту понад 20 років, аудит відповідності залишається новою для України практикою, що потребує адаптації та методологічного опрацювання.

Основна мета аудиту відповідності – перевірка дотримання законодавчих норм, регламентів та інших нормативних актів у сфері оплати праці. Однак наразі відсутня деталізована методика його проведення, зокрема щодо чіткого визначення критеріїв відповідності для оцінки законності, обґрунтованості та своєчасності нарахувань і виплат заробітної плати в бюджетних установах.

Таким чином, дослідження питань аудиту відповідності оплати праці бюджетних установ є не лише актуальним, а й необхідним для формування надійної методологічної основи його проведення відповідно до стандартів ISSAI та кращих міжнародних практик. Це дозволить забезпечити ефективний контроль за дотриманням законодавства у сфері оплати праці співробітників бюджетних установ, підвищити прозорість фінансових операцій та мінімізувати ризики неефективного чи незаконного використання бюджетних коштів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Зміна підходів до контролю у сфері використання бюджетних коштів відбувалася поступово, що відображає трансформацію управлінських і наглядових функцій держави в умовах розвитку ринкової економіки. Одним із ключових етапів цієї еволюції стало заміщення поняття «ревізія», «державний фінансовий контроль» сучаснішим і більш комплексним терміном «державний аудит». Серед об'єктивних чинників доцільності державного аудиту О. Шевчук виділяв інституційні зміни у сфері контролю [2, с. 11], І. Дрозд

наголошувала на впливі змін економічних умов, коли в умовах ринкової економіки контроль за використанням бюджетних коштів має базуватися не лише на виявленні порушень, а й на оцінці ефективності, законності та результативності їхнього використання [3, с. 216]. Необхідність удосконалення державного фінансового контролю в Україні в контексті гармонізації із міжнародними стандартами вищих органів аудиту (ISSAI) досліджував А. Любенко [4], а переваги європейської інтеграції та відповідності європейським практикам щодо забезпечення прозорості та підзвітності органів влади висвітлювали К. Назарова, М. Зубаха [5] та Ю. Слободяник [6].

Доцільність впровадження концепції державного аудиту доведена як практикою його виконання, так і теоретичними обґрунтуваннями низки переваг, до яких віднесено комплексність державного аудиту, аналітичність, що передбачає оцінку ризиків, стратегічне планування та рекомендації. У сукупності це дає можливість покращити фінансовий менеджмент у державному секторі, зосередженість на результативності, досягти визнання та адаптації до європейських стандартів, що сприяє підвищенню довіри міжнародних партнерів та інвесторів. Разом з тим, окремими науковцями стратегія подальшого розвитку контролю бюджетних коштів розглядається лише як реалізація традиційних, адаптованих до ринкової економіки механізмів пострадянської системи господарювання та управління, які передбачають організацію контролю без використання переваг інструментарію державного аудиту [7, с. 96; 8, с. 18]. Тому питання раціонального і ефективного використання бюджетних коштів на оплату праці працівників бюджетних установ потребує поглибленого дослідження саме з позицій відповідності сучасним нормам організації та методології державного аудиту за міжнародними стандартами.

Метою статті є поглиблення теоретичних засад державного аудиту та удосконалення методології проведення аудиту відповідності використання

бюджетних коштів на оплату праці відповідно до вимог міжнародних стандартів ISSAI.

Матеріали і методи. Матеріалами дослідження та інформаційною базою виступили наукові джерела (монографії, публікації вчених з проблем розвитку державного аудиту, державного фінансового контролю), офіційні документи (нормативно-правові акти України з питань державного аудиту), міжнародні стандарти державного аудиту ISSAI, звіти державного аудиту Рахункової палати, Державної аудиторської служби України.

Методологічну основу дослідження становить сукупність принципів наукового пізнання та методичних підходів. Принципи наукового пізнання (історизму, об'єктивності, всебічності, достовірності та ін.) забезпечили пізнавальну основу дослідження, оскільки відіграли роль домінант для проведення дослідницької роботи.

Використання системно-функціонального методу допомогло розкрити феномен реалізації норм стандартів ISSAI в ході виконання аудитів відповідності крізь призму їх адаптації до становлення та розвитку у вітчизняній практиці зовнішнього державного аудиту. Методи аналізу, синтезу дозволили удосконалити критерії законності та правильності щодо оплати праці співробітників бюджетних установ як предмету аудиту відповідності.

Виклад основного матеріалу. Концептуальна основа професійних стандартів INTOSAI (Framework of Professional Pronouncements, IFPP), складовою якої є стандарти ISSAI [9], надає визначення аудиту державного сектору як систематичного процесу об'єктивного отримання та оцінки доказів з метою визначення того, чи відповідає інформація чи фактичні умови встановленим критеріям (п.18 ISSAI 100 «Фундаментальні принципи державного аудиту»). Аудит відповідності полягає у незалежній, об'єктивній та достовірній оцінці відповідності діяльності, фінансових операцій та інформації керівним вимогам, що регулюють об'єкт аудиту, в

усіх суттєвих аспектах (ISSAI 4000 «Стандарт аудиту відповідності», далі - ISSAI 4000).

Кожний із видів аудиту спрямований на певну сторону діяльності підконтрольного об'єкта. Фінансовий аудит полягає в отриманні впевненості у тому, що вся інформація об'єкта контролю, його фінансові дані, представлені у фінансовій та бюджетній звітності, є правильними та достовірними. Під час аудиту відповідності аудитори отримують впевненість, що діяльність або надання послуг у державному секторі відповідають вимогам нормативно-правових актів, правилам і процедурам (визначеним критеріям), інформація правильна, а фінансове управління та діяльність посадових осіб у державному секторі здійснюється відповідно до правил і норм. При цьому аудитори аналізують та висловлюють думку щодо причин та можливих наслідків невідповідності. І лише після отримання впевненості у відповідності інформації визначеним критеріям державні аудитори можуть оцінювати економічність, ефективність та результативність у рамках аудиту ефективності.

Отже, саме взаємодія трьох видів державного аудиту надає повну інформацію про цільове і ефективне використання бюджетних коштів. Разом з тим, аудит відповідності потребує глибоких методологічних розробок через його нещодавнє впровадження у діяльність зовнішніх державних аудиторів.

Для поглиблення методології його виконання в якості основи нами використана стандартизована концепція регулювання аудиторської діяльності, реалізована у міжнародних стандартах вищих органів аудиту (ISSAI), дотримання яких забезпечує якість аудиторських перевірок, підвищує прозорість процесу державного аудиту. Стандартами надається професійна термінологія, наводяться різні види аудиторських завдань та ступінь відповідальності аудиторів по відношенню до усіх залучених

сторін. Завдяки використанню стандартів посилюється достовірність аудиторських звітів і для користувачів.

Аудит відповідності, як і інші види аудиту виконується з дотриманням фундаментальних та основних принципів INTOSAI (INTOSAI-P), описаних у Лімській декларації та Декларації Мехіко про незалежність вищих органів аудиту. Особливості його виконання описані у ISSAI 400 «Принципи аудиту відповідності», який визначає цілі аудиту відповідності, містить опис предмету аудиту та загальні положення про професійне судження, професійний скептицизм аудиторів, контроль якості, аудиторський ризик, суттєвість, документування та надає загальні підходи до його виконання за етапами планування, збору аудиторських доказів, формування висновків [9].

ISSAI 4000 «Стандарт аудиту відповідності» деталізує загальні вимоги до аудиту відповідності щодо планування, процедур здійснення аудиту, отримання аудиторських доказів та вимог до структури аудиторського звіту. У зв'язку з необхідністю надання вказівок щодо визначення критеріїв законності і правильності під час аудиту відповідності і у доповнення до стандартів, прийнятий GUID 4900 «Керівництво з керівних вимог і критеріїв, які необхідно враховувати при перевірці аспектів законності та правильності при проведенні аудиту відповідності». Керівництво визначає джерела критеріїв та процес їх визначення на підставі професійного судження аудитора. У ньому детальніше розкриваються відмінності та взаємозв'язок критеріїв законності і правильності.

Метою аудиту відповідності є надання користувачам інформації про те, чи дотримуються державні установи, що перевіряються, норм законів, законодавчих актів, політики, встановлених норм і узгоджених умов (ISSAI 4000.23). Аудит відповідності спрямований на визначення двох основних критеріїв: законності (regularity) та/або правильності (propriety) (ISSAI 4000.32). Стандартом ISSAI 4000 наголошується на пріоритетності

застосування критерію законності, разом з тим оцінка правильності діяльності підконтрольної установи також займає значне місце під час аудиту відповідності через суспільні очікування інформації щодо фінансового управління та поведінки посадових осіб у державному секторі.

Спрямування оцінки правильності при аудиті відповідності доцільно з метою визначення правомірності (прийнятності) певної діяльності, коли існують ознаки шахрайства та корупції або для оцінки достовірності та повноти звітної інформації, що подається урядом до парламенту.

Визначення критеріїв аудиту відповідності, що використовуються для об'єктивної оцінки або вимірювання предмета аудиту потребують застосування професійного судження аудиторів.

Стандартом ISSAI 4000 допускається при формуванні критеріїв як загальний, так і більш конкретний підхід, за яких необхідно чітко охарактеризувати критерії у звіті про результати аудиту відповідності, щоб користувачі звіту могли зрозуміти застосований аудиторський підхід та зроблені висновки. Критерії, як і їх оцінки, повинні бути доступними для розуміння користувачами.

Вивчення практики проведення аудиторських перевірок Рахункової палати та Державної аудиторської служби України дозволили адаптувати до вимог стандартів ISSAI щодо аудиту відповідності критерії законності (дотримання формальних критеріїв, таких як відповідні закони, постанови та угоди) та правильності (дотримання загальноприйнятих принципів належного фінансового управління в державному секторі і поведінки посадових осіб) і запропонувати використовувати їх під час аудиту відповідності оплати праці співробітників бюджетної установи (таблиця 1).

Критерії аудиту відповідності оплати праці співробітників бюджетних установ за ISSAI 4000 «Стандарт аудиту відповідності»

№	Критерії законності	Критерії правильності
1.	<i>Дотримання трудового законодавства: перевірка відповідності нарахування та виплат заробітної плати Кодексу законів про працю України (КЗпП), Закону України «Про оплату праці» та іншим нормативним актам.</i>	<i>Правильність розрахунків заробітної плати – перевірка відповідності сум виплат встановленим окладам, тарифним ставкам, надбавкам, преміям та відрахуванням.</i>
2.	<i>Виконання вимог бюджетного законодавства: аналіз відповідності витрат на оплату праці бюджетним асигнуванням, передбаченим у законі про державний бюджет, та правилам фінансування бюджетних установ.</i>	<i>Відповідність бухгалтерського обліку – перевірка правильності відображення операцій з нарахування заробітної плати в бухгалтерських регістрах та фінансовій звітності.</i>
3.	<i>Дотримання вимог нормативних актів щодо посадових окладів і тарифних ставок: перевірка відповідності виплат затвердженим тарифним сітками, посадовим окладам, надбавкам і доплатам, визначеним постановами Кабінету Міністрів України та іншими регуляторними документами.</i>	<i>Оформлення первинних документів – аналіз правильності складання табелів обліку робочого часу, платіжних відомостей, наказів про прийом, звільнення, переведення працівників тощо.</i>
4.	<i>Дотримання умов колективних договорів і контрактів: перевірка відповідності фактичної заробітної плати умовам трудових договорів, контрактів, положень про преміювання та інших локальних документів установи.</i>	<i>Коректність утримань і нарахувань – перевірка правильності утримань із заробітної плати (податки, збори, штрафи) та нарахувань соціальних виплат, компенсацій і матеріальної допомоги.</i>
5.	<i>Відповідність податковому та соціальному законодавству: оцінка правильності утримання та перерахування податків із заробітної плати, у тому числі податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) та єдиного соціального внеску (ЄСВ).</i>	<i>Дотримання встановлених процедур виплати – аналіз відповідності термінів виплати заробітної плати та способів її видачі вимогам чинного законодавства та внутрішніх регламентів установи.</i>
6.	<i>Дотримання вимог антикорупційного законодавства: перевірка можливих конфліктів інтересів при нарахуванні заробітної плати, виплат премій або встановленні надбавок.</i>	<i>Контроль за несанкціонованими виплатами – виявлення можливих незаконних доплат, надмірних премій або інших необґрунтованих виплат.</i>

Джерело: розробка авторів

Критерії для аудиту відповідності мають відповідати якостям, описаним у стандартах, а саме бути відповідними, об'єктивними, вичерпними, надійними, нейтральними, зрозумілими, корисними, порівнянними, прийнятними та доступними. Наведені у таблиці критерії досить легко застосувати, оскільки вони відображають різні рівні законодавства, що застосовуються до оплати праці, як предмета аудиту, та водночас отримують достатнє його розуміння. Разом з тим встановлення прийнятних критеріїв для оцінки відповідності кращій практиці, як це рекомендують стандарти ISSAI є більш складним завданням. По-перше, такий підхід не мав застосування у попередній діяльності органів державного аудиту, і, по-друге, оскільки ці критерії є менш формальними, аудиторам необхідно ретельно підходити до їх визначення, враховувати очікування громадськості щодо діяльності та функцій державного сектору, методів управління та поведінки посадових осіб, джерел кращої практики у відповідній галузі.

Від визначення критеріїв аудиту відповідності в цілому залежить його якість та корисність результатів для користувачів.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Аудит відповідності, як вид державного аудиту, нещодавно запроваджений в діяльності Рахункової палати, потребує методологічного супроводу при його виконанні. Основними засадами для цього виступають міжнародні стандарти державного аудиту ISSAI та краща практика виконання перевірок законності в Україні та зарубіжних країнах. Оплата праці є типовим предметом аудиторської діяльності бюджетних установ через значний обсяг коштів, спрямованих на ці цілі. Тому корисними та практично востребуваними напрацюваннями в цій сфері можуть стати методологічні розробки критеріїв оцінки під час виконання аудиту відповідності за стандартами ISSAI. Застосування критеріїв законності та правильності при аудиті відповідності оплати праці дозволяє оцінити, наскільки ефективно

дотримуються вимоги законодавства, чи правильно ведеться облік заробітної плати та чи відсутні фінансові порушення, які можуть свідчити про зловживання або неефективне використання бюджетних коштів. Відображення цих даних у звітності за результатами аудиту відповідності є предметом подальших досліджень за даним напрямком розвитку державного аудиту.

Література

1. Про Рахункову палату : Закон України № 576-VIII від 2 липня 2015 року <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text> (дата звернення: 02.02.2025).
2. Шевчук О.А. Система державного фінансового контролю: формування та розвиток в Україні : монографія. Ірпінь : Університет ДФС України, 2016. 378 с.
3. Дрозд І.К. *Контроль економічних систем*. Монографія. К.: Імекс-ЛТД, 2004. 312 с.
4. Любенко А. М. Загальні вимоги до стандартів зовнішнього фінансового контролю. *Вісник Університету банківської справи Національного банку України*. 2014. Вип. 1. С. 238–241. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VUbsNbU_2014_1_48 (дата звернення: 02.02.2025)
5. Назарова К.О., Зубаха М.В. Основні детермінанти аудиту ефективності підприємств суспільного інтересу. *Ефективна економіка*. 2022. № 1. DOI: 10.32702/2307-2105-2022; URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9867> (дата звернення: 02.02.2025)
6. Слободяник Ю. Б. Державний аудит відповідності: міжнародний досвід і перспективи реалізації в Україні : монографія. Суми : ФОП Наталуха А. С., 2016. 180 с.

7. Іваськевич Х.І. Аналіз особливостей фінансового контролю діяльності бюджетних установ в Україні. *Бізнес-навігатор*. 2018. Вип. 2-2 (45). С. 92-98.

8. Духневич О.В. Основні засади функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в Україні. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського*. 2020. Т.31 (70). С. 17-22. <https://doi.org/10.32838/TNU-2663-6468/2020.5/04>.

9. INTOSAI Framework of Professional Pronouncements (IFPP). URL: <https://www.intosai.org/focus-areas/audit-standards.html> (дата звернення 02.02.2025).

References

1. Verkhovna Rada Ukrainy (2015). Pro Rakhunkovu palatu, Zakon Ukrainy [About the Accounting Chamber, the law of Ukraine]. No. 576-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text> [in Ukrainian].

2. Shevchuk O.A. (2016). Systema derzhavnoho finansovoho kontroliu: formuvannia ta rozvytok v Ukraini [State financial control system: formation and development in Ukraine]. Universytet DFS Ukrainy, Irpin, 378 p. [in Ukrainian].

3. Drozd I.K. (2004). Kontrol ekonomichnykh system [Control of economic systems]. K.: Imeks-LTD, 312 p. [in Ukrainian].

4. Lyubenko A. M. (2014). Zagalni vymogy do standartiv zovnishnogo finansovogo kontrolyu [General requirements for external financial control standards.]. *Visnyk Universytetu bankivskoyi spravy Nacionalnogo banku Ukrayiny*, vol. 1, pp. 238–241 [in Ukrainian].

5. Nazarova K.O., Zubakha M.V. (2022). Osnovni determinanty audytu efektyvnosti pidpriemstv suspilnoho interesu. [Main determinants of the efficiency audit of public interest enterprises]. *Efektivna ekonomika*, vol. 1. DOI: 10.32702/2307-2105-2022. URL:

<http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9867> [in Ukrainian].

6. Slobodanyk Y. B. (2016), Derzhavnyi audyt vidpovidnosti: mizhnarodnyi dosvid i perspektyvy realizatsii v Ukraini. [State compliance audit: international experience and prospects for implementation in Ukraine]. Sumy: FOP Natalukha A. S. 180 p. [in Ukrainian].

7. Ivaskevych Kh.I. (2018), Analiz osoblyvostei finansovoho kontroliu diialnosti biudzhetnykh ustanov v Ukraini. [Analysis of the features of financial control of budgetary institutions in Ukraine]. *Biznes-navihator*, vol. 2-2 (45), pp. 92-98 [in Ukrainian].

8. Dukhnevych O.V. (2020), Osnovni zasady funktsionuvannia derzhavnoho vnutrishnoho finansovoho kontroliu v Ukraini. [Basic principles of functioning of state internal financial control in Ukraine]. *Vcheni zapysky TNU imeni V.I. Vernadskoho*, vol. 31 (70), pp. 17-22 [in Ukrainian].

9. INTOSAI Framework of Professional Pronouncements (IFPP). URL: <https://www.intosai.org/focus-areas/audit-standards.html>.