

Standardization of Public Financial Control of Defense Procurement: Conceptual Framework and Harmonization with ISSAI*

Nataliya Zdyrko¹

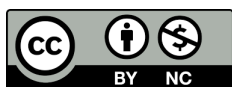
Abstract. The existing system of state financial control of defense procurement in Ukraine is characterized by multi-subjectivity, fragmented methodological support, insufficient consistency in approaches to risk assessment, and limited use of information and analytical tools, thereby reducing the effectiveness of control activities. The article aims to substantiate the conceptual principles of standardization of state financial control of defense procurement, in particular, to develop the conceptual structure of the Draft Standard “State Financial Control of Defense Procurement” and to determine the directions of its harmonization with the International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI). The theoretical and methodological basis of the study is the fundamental provisions of the theory of state financial control, state audit, and risk-based management, as well as the ISSAI. The article proposes the conceptual structure of the Draft Standard, reveals the functional purpose of its main structural elements, and the expected results of their practical implementation. The author determined the directions for harmonizing the Draft Standard with the ISSAI 100 “Fundamental Principles of Public-Sector Auditing”, ISSAI 3000 “Performance Audit Standard”, and ISSAI 4000 “Compliance Audit Standard”, and developed a classification of risks in defense procurement. The study showed that risk classification should be a fundamental element in building an integrated system of risk indicators to ensure timely detection of potential violations and support informed control decisions in defense procurement. Therefore, the mechanism for implementing a risk-based approach to state financial control of defense procurement presented by the author involves integrating information and analytical procedures, a system of risk indicators, and a risk-based selection of control objects. The results of this study provide a methodological basis for the further implementation of a specialized standard for state financial control of defense procurement. The Accounting Chamber of Ukraine, the State Audit Service of Ukraine, internal audit units of defense contracting authorities, and other public-sector control bodies can use the solutions presented in this article to increase the effectiveness of control activities over the use of state financial resources.

Keywords: state financial control, defense procurement, standardization, International Standards of Supreme Audit Institutions, risk-based approach, risks of defense procurement, financial security of the state.

Received: 17 June 2026 | **Revised:** 10 July 2026 | **Accepted:** 13 July 2026 | **Published:** 30 September 2026

Suggested Citation

Zdyrko, N. (2026). Standardization of Public Financial Control of Defense Procurement: Conceptual Framework and Harmonization with ISSAI. *Oblik i finansi*, 3(113), 140-152. [https://doi.org/10.33146/2518-1181-2026-3\(113\)-140-152](https://doi.org/10.33146/2518-1181-2026-3(113)-140-152)



This is an open access article under the terms of the Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 License (<http://www.creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>), which permits use and distribution in any medium, provided the original work is properly cited and the use is non-commercial.

© The Author(s) 2026

* Дослідження проведено в рамках проекту 2025.03/0012 «Державний контроль оборонних закупівель в забезпеченні фінансової безпеки України» в межах Конкурсу на одержання грантів Президента України для підтримки наукових досліджень і розробок молодих вчених-докторів наук (до 40 років включно).

¹ Nataliya Zdyrko, Vinnytsia National Agrarian University, Ukraine.

ORCID 0000-0001-5968-3502

E-mail: Natashka26@i.ua

Стандартизація державного фінансового контролю оборонних закупівель: концептуальні засади та гармонізація з міжнародними стандартами ISSAI

Наталія Здирко¹

¹ Вінницький національний аграрний університет, Україна

Анотація. Існуюча в Україні система державного фінансового контролю оборонних закупівель характеризується багатосуб'єктністю, фрагментарністю методичного забезпечення, недостатньою узгодженістю підходів до оцінювання ризиків та обмеженим використанням інформаційно-аналітичних інструментів, в наслідок чого знижується результативність контрольної діяльності. Метою статті є обґрунтування концептуальних засад стандартизації державного фінансового контролю оборонних закупівель, зокрема розроблення концептуальної структури Проєкту Стандарту «Державний фінансовий контроль оборонних закупівель» та визначення напрямів його гармонізації з Міжнародними стандартами вищих органів аудиту (ISSAI). Методологія дослідження спирається на фундаментальні положення теорії державного фінансового контролю, державного аудиту, ризик-орієнтованого управління та міжнародні стандарти ISSAI. У статті запропоновано концептуальну структуру Проєкту Стандарту, розкрито функціональне призначення його основних структурних елементів та очікувані результати їх практичного впровадження. Визначено напрями гармонізації Проєкту Стандарту з міжнародними стандартами державного аудиту та сформовано класифікацію ризиків оборонних закупівель. Результати дослідження свідчать, що класифікація ризиків повинна бути базовим елементом побудови інтегрованої системи ризик-індикаторів, здатної забезпечити своєчасне виявлення потенційних порушень та підтримку прийняття обґрунтованих контрольних рішень у сфері оборонних закупівель. Тому представлений автором механізм реалізації ризик-орієнтованого підходу до державного фінансового контролю оборонних закупівель передбачає інтеграцію інформаційно-аналітичних процедур, системи ризик-індикаторів та ризик-орієнтованого відбору об'єктів контролю. Результати цього дослідження формують науково обґрунтоване методологічне підґрунтя для подальшого впровадження спеціалізованого стандарту державного фінансового контролю оборонних закупівель та підвищення результативності контрольної діяльності у сфері використання державних фінансових ресурсів на потреби оборони.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, оборонні закупівлі, стандартизація, міжнародні стандарти державного аудиту ISSAI, ризик-орієнтований підхід, ризики оборонних закупівель, фінансова безпека держави.

Постановка проблеми. В умовах військового стану та суттєвого зростання видатків державного бюджету на потреби сектору безпеки і оборони особливої актуальності набувають питання забезпечення законності, ефективності, результативності та доброчесності використання державних фінансових ресурсів. Оборонні закупівлі є одним із найбільш фінансово-ємних та ризикових сегментів публічних фінансів, що характеризується значними обсягами бюджетних асигнувань, специфічним правовим режимом, високим рівнем інформаційної обмеженості та підвищеними корупційними ризиками.

Водночас чинна система державного фінансового контролю оборонних закупівель характеризується багатосуб'єктністю, фрагментарністю нормативно-методичного забезпечення, відсутністю єдиних підходів до планування та проведення контрольних заходів, а також недостатнім рівнем інтеграції сучасних ризик-орієнтованих та інформаційно-аналітичних інструментів. Незважаючи на наявність окремих положень щодо здійснення державного фінансового аудиту, аудиту відповідності, аудиту ефективності, ревізій та моніторингу закупівель, в Україні відсутній спеціалізований стандарт, який би комплексно визначав концептуальні, організаційно-

методологічні та процедурні засади державного фінансового контролю оборонних закупівель.

Відтак особливої актуальності набуває необхідність розроблення спеціалізованого Стандарту «Державний фінансовий контроль оборонних закупівель», побудованого на фундаментальних принципах державного аудиту та гармонізованого з Міжнародними стандартами вищих органів аудиту (ISSAI). Формування такого стандарту має забезпечити уніфікацію підходів до здійснення контрольної діяльності, впровадження ризик-орієнтованої моделі контролю, підвищення результативності використання контрольних ресурсів та посилення спроможності держави забезпечувати фінансову безпеку у сфері оборонних закупівель.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання розвитку державного фінансового контролю, його інституційного забезпечення та адаптації до викликів публічного управління перебувають у центрі уваги вітчизняних дослідників. Зокрема Ю.Б. Слободяник, дослідивши тенденції трансформації системи контролю державних фінансів в Україні, обґрунтувала необхідність удосконалення понятійного апарату державного аудиту та визначила напрями підвищення результативності контрольної діяльності [8].

Окремі аспекти стандартизації державного фінансового контролю та імплементації міжнародних стандартів INTOSAI (ISSAI) дослідила І.К. Дрозд, наголосивши на необхідності гармонізації національної системи державного фінансового контролю з фундаментальними принципами та стандартами державного аудиту [2]. Методологічною основою для таких досліджень слугують фундаментальні положення Міжнародних стандартів вищих органів аудиту – ISSAI 100, ISSAI 3000 та ISSAI 4000 [11–13].

Проблематика фінансового контролю у сфері закупівель висвітлена у працях О. Подолячук та О. Кожухівського, які вказують на необхідність забезпечення прозорості та ефективності використання бюджетних коштів, формування інтегрованої системи моніторингу та вдосконалення процедур фінансового контролю в умовах воєнного стану [5]. Дослідженню публічних закупівель як об'єкта аудиту та управління присвячена праця В. Окуліч-Козаріна та К. Мельник, у якій обґрунтовано необхідність посилення контрольних та аналітичних механізмів у сфері закупівель [4]. О.П. Голота досліджує теоретичні аспекти функціонування системи державних оборонних закупівель [1].

Важливе значення для розвитку контрольної діяльності у сфері оборони мають дослідження внутрішнього фінансового контролю та внутрішнього аудиту. Зокрема О.М. Савастєєва та В.В. Бутенко розробили алгоритм підвищення ефективності внутрішнього фінансового контролю у сфері оборонних закупівель в умовах війни [7]. Ю.О. Луцик, Т.В. Череватий та Ю.О. Кравчук визначили роль і місце внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в процесі здійснення оборонних закупівель [3].

Незважаючи на вагомий науковий доробок вітчизняних учених щодо розвитку державного фінансового контролю, аудиту публічних закупівель та окремих аспектів контролю у сфері оборони, питання стандартизації державного фінансового контролю оборонних закупівель залишаються недостатньо розробленими. Зокрема відсутній комплексний підхід до формування спеціалізованого стандарту, який би визначав концептуальні, організаційно-методологічні та процедурні засади державного фінансового контролю оборонних закупівель і забезпечував їх гармонізацію з Міжнародними стандартами вищих органів аудиту (ISSAI) [11–13], що зумовлює актуальність даного дослідження.

Метою статті є обґрунтування концептуальних засад стандартизації державного фінансового контролю оборонних закупівель, розроблення концептуальної структури Проекту Стандарту «Державний фінансовий контроль оборонних закупівель» та визначення напрямів його гармонізації з Міжнародними стандартами вищих органів аудиту (ISSAI).

Методологія дослідження. Теоретико-методологічною основою дослідження є фундаментальні положення теорії державного

фінансового контролю, державного аудиту, ризик-орієнтованого управління та міжнародні стандарти вищих органів аудиту (ISSAI). Для досягнення поставленої мети використано комплекс загальнонаукових і спеціальних методів дослідження. Методи аналізу та синтезу застосовано для дослідження стану нормативно-методичного забезпечення державного фінансового контролю оборонних закупівель та визначення передумов його стандартизації. Метод систематизації використано для узагальнення теоретичних підходів до побудови системи державного фінансового контролю та формування класифікації ризиків оборонних закупівель. Метод порівняння застосовано для дослідження положень міжнародних стандартів державного аудиту ISSAI та визначення напрямів їх імплементації у національну практику державного фінансового контролю оборонних закупівель. Методи наукового абстрагування та структурно-логічного моделювання використано під час розроблення концептуальної структури Проекту Стандарту «Державний фінансовий контроль оборонних закупівель» і механізму реалізації ризик-орієнтованого підходу до контролю. Табличний і графічний методи застосовано для візуалізації результатів дослідження та систематизації отриманих наукових результатів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Суттєве зростання видатків державного бюджету на потреби сектору безпеки і оборони, ускладнення механізмів ресурсного забезпечення оборонних потреб та розширення кола суб'єктів, залучених до процесів оборонних закупівель, актуалізують питання підвищення результативності державного фінансового контролю в цій сфері. В наш час оборонні закупівлі набувають не лише економічного чи управлінського, а й стратегічного значення, оскільки безпосередньо впливають на спроможність держави забезпечувати належний рівень обороноздатності й підтримувати фінансову стійкість сектору безпеки та оборони.

Водночас практика здійснення державного фінансового контролю свідчить про наявність низки системних проблем, які обмежують можливості своєчасного виявлення порушень та прийняття обґрунтованих контрольних рішень. Насамперед це пов'язано з багатосуб'єктністю системи контролю, в межах якої окремі контрольні функції реалізуються різними органами державної влади, що нерідко призводить до дублювання контрольних заходів, розпорошення інформаційних ресурсів та відсутності єдиних методологічних підходів до оцінювання законності, ефективності та результативності оборонних закупівель.

Додатковим стримуючим чинником є недостатній рівень нормативно-методичного забезпечення державного фінансового контролю оборонних закупівель. Незважаючи на існування окремих нормативно-правових актів, які регулюють питання державного фінансового контролю та оборонних закупівель, цілісний стандарт, який би визначав єдині принципи, форми, методи та процедури здійснення контрольної діяльності у цій сфері, на сьогодні

відсутній. Це обумовлює неоднорідність практики контролю та ускладнює процес гармонізації національної системи державного фінансового контролю з міжнародними стандартами державного аудиту ISSAI.

Особливості функціонування сфери оборонних закупівель зумовлюють і наявність специфічного ризикового середовища. Значні обсяги фінансових ресурсів, обмежена конкуренція на окремих сегментах ринку продукції оборонного призначення, необхідність оперативного прийняття управлінських рішень та наявність інформації з обмеженим доступом формують передумови для виникнення корупційних проявів, неефективного використання бюджетних коштів та ризиків фінансової безпеки держави. Відтак традиційні підходи до здійснення контролю поступово втрачають свою результативність, поступаючись необхідності впровадження ризик-орієнтованої моделі контрольної діяльності.

Не менш важливою передумовою розроблення спеціалізованого стандарту є інформаційна фрагментарність процесів оборонних закупівель. Дані щодо планування, проведення та виконання закупівель часто розосереджені між різними інформаційними ресурсами, а частина інформації має обмежений режим доступу. Це суттєво ускладнює формування цілісної картини щодо руху бюджетних

ресурсів, обмежує можливості використання сучасних аналітичних інструментів та знижує ефективність прийняття контрольних рішень.

Водночас світова практика державного аудиту дедалі більше орієнтується на цифрову трансформацію контрольної діяльності, використання технологій аналізу великих масивів даних, автоматизованих механізмів виявлення ризиків та інструментів штучного інтелекту. З огляду на це подальший розвиток державного фінансового контролю оборонних закупівель потребує формування стандартизованої моделі контрольної діяльності, яка б поєднувала ризик-орієнтований підхід, цифрові технології та фундаментальні принципи міжнародних стандартів державного аудиту ISSAI.

Сукупність окреслених інституційних, нормативно-правових, ризикових, інформаційних і технологічних чинників обумовлює об'єктивну необхідність розроблення Проекту Стандарту «Державний фінансовий контроль оборонних закупівель», покликаною забезпечити єдність методологічних підходів, підвищити результативність контрольної діяльності та створити підґрунтя для подальшої цифрової трансформації системи державного фінансового контролю у сфері оборони (рис. 1).



Рис. 1. Передумови розроблення Проекту Стандарту державного фінансового контролю оборонних закупівель

Джерело: побудовано автором.

Наявність окреслених передумов свідчить про те, що подальший розвиток державного фінансового контролю оборонних закупівель потребує не окремих фрагментарних методичних рішень, а формування цілісної стандартизованої системи контрольної діяльності. При цьому розроблення спеціалізованого стандарту повинно ґрунтуватися не лише на вимогах національного законодавства, а й на фундаментальних принципах міжнародних стандартів державного аудиту ISSAI, концепціях ризик-орієнтованого контролю та цифрової трансформації державного управління.

Проект Стандарту «Державний фінансовий контроль оборонних закупівель» доцільно розглядати як комплексний організаційно-методологічний документ, який визначає єдині принципи, форми, методи та процедури здійснення державного фінансового контролю на всіх етапах життєвого циклу оборонної закупівлі – від планування потреби та вибору процедури закупівлі до виконання договору та оцінювання результативності використання державних фінансових ресурсів.

Формування спеціалізованого стандарту державного фінансового контролю оборонних закупівель доцільно здійснювати на основі системного підходу, відповідно до якого контрольна діяльність розглядається як сукупність взаємопов'язаних організаційних, методологічних та інформаційно-аналітичних елементів. Такий підхід дозволяє забезпечити логічну послідовність

контрольного процесу, починаючи від визначення його концептуальних засад і завершуючи реалізацією результатів контрольних заходів та оцінюванням їх впливу на ефективність використання державних фінансових ресурсів.

Специфіка оборонних закупівель зумовлює необхідність розширення традиційних підходів до стандартизації державного фінансового контролю. На відміну від інших сфер використання бюджетних коштів, оборонні закупівлі характеризуються поєднанням високого рівня фінансових ризиків, наявністю інформації з обмеженим доступом, підвищеними вимогами до оперативності прийняття управлінських рішень та безпосереднім впливом результатів закупівель на забезпечення обороноздатності держави. За таких умов спеціалізований стандарт повинен не лише регламентувати окремі контрольні процедури, а й формувати єдину концептуальну модель державного фінансового контролю оборонних закупівель, яка інтегрує принципи державного аудиту, ризик-орієнтований підхід, інформаційно-аналітичні інструменти та цифрові технології.

З метою забезпечення системності та логічної послідовності нормативного регулювання державного фінансового контролю оборонних закупівель запропоновано концептуальну структуру Проекту Стандарту, яка визначає функціональне призначення його основних структурних елементів та очікувані результати їх практичного впровадження (табл. 1).

Таблиця 1. Архітектура Проекту Стандарту «Державний фінансовий контроль оборонних закупівель» та функціональне призначення його структурних елементів

Структурний елемент Стандарту	Основне призначення	Роль у системі державного фінансового контролю
Розділ I. Загальні положення	Визначення мети, сфери застосування, термінології та міжнародної основи Стандарту	Формування єдиних організаційних засад державного фінансового контролю оборонних закупівель
Розділ II. Концептуальні засади та принципи контролю	Закріплення принципів законності, незалежності, доброчесності, ризик-орієнтованості та цифрової простежуваності	Уніфікація підходів до здійснення контрольної діяльності
Розділ III. Об'єкти, суб'єкти та форми контролю	Визначення учасників контрольного процесу, об'єктів контролю та критеріїв оцінювання	Чіткий розподіл повноважень і відповідальності
Розділ IV. Організація та планування контрольних заходів	Регламентація порядку планування, оцінювання ризиків та інформаційного забезпечення контролю	Концентрація контрольних ресурсів на найбільш ризикових об'єктах
Розділ V. Методологія здійснення контролю	Визначення методів, процедур, порядку отримання аудиторських доказів та застосування цифрового аудиту	Підвищення обґрунтованості висновків та рекомендацій
Розділ VI. Ризик-орієнтований підхід	Використання системи ризиків, ризик-індикаторів та цифрового аудиторського сліду	Своєчасне виявлення потенційних порушень і підвищення результативності контролю
Розділ VII. Документування та реалізація результатів контролю	Регламентація порядку звітування, формування рекомендацій та моніторингу їх виконання	Забезпечення практичної реалізації результатів контролю
Розділ VIII. Забезпечення якості та цифрова трансформація	Визначення підходів до управління якістю, використання інформаційно-аналітичних технологій та штучного інтелекту	Модернізація державного фінансового контролю та розвиток цифрового аудиту

Джерело: розроблено автором.

Запропонована концептуальна структура Проекту Стандарту передбачає послідовне врегулювання всіх ключових складових державного фінансового контролю оборонних закупівель та формування єдиної організаційно-методологічної основи контрольної діяльності. Побудова Стандарту за логікою взаємопов'язаних структурних елементів дозволяє забезпечити комплексне охоплення всіх етапів контрольного процесу – від визначення концептуальних засад і суб'єктів контролю до використання цифрових технологій та реалізації результатів контрольних заходів.

Розділ «Загальні положення» доцільно спрямувати на визначення мети, сфери застосування та термінологічного апарату Стандарту, а також встановлення його взаємозв'язку з національним законодавством та міжнародними стандартами державного аудиту ISSAI. Наявність зазначених положень забезпечує єдність розуміння предмета державного фінансового контролю оборонних закупівель та визначає загальні рамки його здійснення.

У розділі «Концептуальні засади та принципи державного фінансового контролю оборонних закупівель» доцільно закріпити систему фундаментальних принципів контрольної діяльності, які визначають її загальну ідеологію та підходи до практичної реалізації. До таких принципів належать законність, незалежність, об'єктивність, професійне судження, доброчесність, ризик-орієнтованість, доказовість та цифрова простежуваність. Визначення зазначених принципів створює підґрунтя для формування єдиної концептуальної платформи державного фінансового контролю оборонних закупівель.

Розділ «Об'єкти, суб'єкти та форми державного фінансового контролю оборонних закупівель» повинен регламентувати інституційну архітектуру контрольної системи. До складу суб'єктів контролю доцільно віднести Рахункову палату, Державну аудиторську службу України та її міжрегіональні територіальні органи, підрозділи внутрішнього аудиту державних замовників у сфері оборони та інші уповноважені органи державної влади в межах їх компетенції. Об'єктами контролю мають виступати всі етапи життєвого циклу оборонної закупівлі, включаючи визначення потреби, планування та обґрунтування закупівлі, проведення закупівельних процедур, укладення та виконання договорів про закупівлю, а також оцінювання законності, економності, ефективності, результативності та доброчесності використання державних фінансових ресурсів. Формами державного фінансового контролю доцільно визначити державний фінансовий аудит, аудит відповідності, аудит ефективності, моніторинг закупівель, ревізію та внутрішній аудит.

Розділ «Організація та планування контрольних заходів» має визначати порядок формування та реалізації контрольних заходів на засадах ризик-орієнтованого підходу. Його положення доцільно спрямувати на врегулювання питань планування

контрольної діяльності, визначення підстав для відбору об'єктів контролю, оцінювання ризиків оборонних закупівель, формування програм контрольних заходів та організації інформаційно-аналітичного забезпечення контрольної діяльності. Реалізація зазначених положень повинна забезпечувати концентрацію контрольних ресурсів на найбільш ризикових процедурах оборонних закупівель та підвищувати результативність державного фінансового контролю.

У межах Проекту Стандарту методологія здійснення державного фінансового контролю оборонних закупівель має займати центральне місце, оскільки саме вона забезпечує перехід від загальних принципів і форм контролю до конкретного інструментарію його практичного проведення. Йдеться не лише про перелік методів чи процедур, а про формування цілісної логіки контрольного процесу, за якої кожна дія суб'єкта контролю має бути спрямована на отримання належних доказів, оцінювання ризиків і підготовку обґрунтованих висновків щодо законності, економності, ефективності, результативності та доброчесності оборонних закупівель.

Особливість методологічного блоку Стандарту полягає в тому, що він має охоплювати весь життєвий цикл оборонної закупівлі. Це означає, що контроль не повинен обмежуватися лише перевіркою факту укладення договору чи відповідності закупівельної процедури формальним вимогам законодавства. У сфері оборонних закупівель важливо оцінювати обґрунтованість самої потреби, правильність визначення очікуваної вартості, правомірність вибору процедури закупівлі, рівень конкуренції, доброчесність поведінки учасників, умови договору, своєчасність і повноту його виконання, якість поставленої продукції й фактичний вплив результатів закупівлі на забезпечення потреб сектору безпеки та оборони.

У цьому контексті до складу методології державного фінансового контролю оборонних закупівель доцільно включити документальну перевірку, аналітичні процедури, порівняльний аналіз, зустрічні звірки, перевірку розрахунків, аналіз договірних відносин, оцінювання системи внутрішнього контролю замовника, аналіз результативності закупівель та оцінювання оборонної доцільності закупівлі. Поєднання цих процедур дає можливість відійти від суто формального контролю і перейти до комплексного оцінювання закупівельної діяльності як інструменту забезпечення обороноздатності та фінансової безпеки держави.

Окремої уваги потребує питання аудиторських доказів. У сфері оборонних закупівель доказова база формується не лише на підставі первинних документів, договорів, платіжних документів чи актів приймання-передачі. Важливого значення набувають електронні дані, інформація електронної системи закупівель, державних реєстрів, інформаційно-аналітичних систем, матеріали попередніх контрольних заходів, результати внутрішнього

аудиту та інші джерела, які дозволяють відтворити логіку прийняття закупівельних рішень. Тому методологія контролю повинна передбачати не лише отримання документальних доказів, а й використання цифрового аудиторського сліду оборонної закупівлі.

Цифровий аудиторський слід може стати одним із ключових елементів модернізації державного фінансового контролю оборонних закупівель. Його використання дозволяє простежити послідовність подій, документів, рішень та інформаційних взаємодій, що супроводжують закупівлю від етапу планування до виконання договору. Це створює передумови для підвищення прозорості контрольного процесу, зменшення залежності від фрагментарних джерел інформації та розширення можливостей автоматизованого аналізу ризиків.

У Проєкті Стандарту доцільно також закласти положення про цифровий аудит оборонних закупівель. Його зміст полягає у використанні інформаційно-комунікаційних технологій, аналітичних інструментів, електронних джерел даних та автоматизованих процедур для виявлення ризиків і формування доказової бази. Для оборонних

закупівель це має особливе значення, оскільки значні обсяги даних, обмежені строки реагування та специфіка предметів закупівлі потребують швидкого аналітичного опрацювання інформації.

Таким чином, методологічний блок Проєкту Стандарту має забезпечити перехід від традиційної моделі контролю, зорієнтованої переважно на документальне підтвердження порушень, до моделі доказового, ризик-орієнтованого та цифровізованого державного фінансового контролю. Такий підхід дозволяє не лише встановлювати порушення постфактум, а й своєчасно виявляти передумови їх виникнення, оцінювати потенційні наслідки для державних фінансових ресурсів та формувати рекомендації, спрямовані на підвищення ефективності оборонних закупівель.

З урахуванням специфіки оборонних закупівель методологія державного фінансового контролю повинна охоплювати взаємопов'язану сукупність об'єктів оцінювання, методів, контрольних процедур, джерел доказової інформації та інформаційно-аналітичних інструментів, характеристику яких наведено в табл. 2.

Таблиця 2. Структурні елементи методології державного фінансового контролю оборонних закупівель

Структурний елемент	Предмет регулювання	Практичне значення для контрольної діяльності
Об'єкти оцінювання	Планування закупівель, проведення процедур, виконання договорів, використання бюджетних коштів	Забезпечення комплексного охоплення всіх етапів життєвого циклу оборонної закупівлі
Методи контролю	Документальна перевірка, аналітичні процедури, порівняльний аналіз, зустрічні звірки, аналіз договірних відносин	Формування належної доказової бази та підтвердження результатів контролю
Контрольні процедури	Збір інформації, перевірка документів, оцінювання ризиків, аналіз доказів, формування висновків	Забезпечення послідовності та обґрунтованості контрольного процесу
Аудиторські докази	Документи, електронні дані, інформація державних реєстрів, результати попередніх контрольних заходів	Підтвердження фактів, висновків та рекомендацій за результатами контролю
Інформаційно-аналітичне забезпечення	Електронна система закупівель, державні реєстри, інформаційні системи, внутрішні документи	Розширення аналітичних можливостей та підвищення оперативності контролю
Цифровий аудит	Використання цифрових інструментів та електронних даних під час здійснення контрольних заходів	Підвищення результативності та доказовості державного фінансового контролю

Джерело: сформовано автором.

Таким чином, методологія державного фінансового контролю оборонних закупівель не обмежується застосуванням окремих методів чи процедур перевірки, а являє собою цілісну систему взаємопов'язаних елементів, спрямованих на забезпечення законності, економності, ефективності, результативності та доброчесності використання державних фінансових ресурсів у сфері оборони.

Однією з ключових особливостей сучасного державного фінансового контролю є поступовий перехід від контролю всіх господарських операцій до ризик-орієнтованої моделі контрольної діяльності.

Необхідність застосування такого підходу у сфері оборонних закупівель обумовлена насамперед значними обсягами бюджетних ресурсів, високим рівнем складності закупівельних процедур, наявністю інформації з обмеженим доступом, а також об'єктивною неможливістю здійснення однаково детального контролю щодо всіх процедур закупівель.

За таких умов основним завданням державного фінансового контролю стає своєчасне виявлення тих закупівель, для яких характерна підвищена ймовірність виникнення порушень законодавства, неефективного використання бюджетних коштів,

корупційних проявів або загроз фінансовій безпеці держави. Відповідно, ризик-орієнтований підхід повинен розглядатися не лише як окремий інструмент аналітичної роботи, а як один із базових методологічних принципів організації всієї системи державного фінансового контролю оборонних закупівель.

У межах Проєкту Стандарту застосування ризик-орієнтованого підходу доцільно здійснювати на всіх етапах контрольного процесу. Під час планування контрольної діяльності він забезпечує відбір пріоритетних об'єктів контролю та визначення напрямів контрольних процедур. На етапі проведення контрольних заходів ризик-орієнтований підхід дозволяє концентрувати увагу на найбільш проблемних аспектах закупівельної діяльності, оптимізувати використання контрольних ресурсів та підвищувати результативність аналітичної роботи. Під час документування результатів контролю застосування ризик-орієнтованого підходу сприяє належному обґрунтуванню висновків та формуванню рекомендацій, спрямованих на мінімізацію причин і умов виникнення порушень.

Специфіка оборонних закупівель зумовлює необхідність комплексного оцінювання ризиків, які можуть виникати на різних етапах життєвого циклу закупівлі. У зв'язку з цим у Проєкті Стандарту запропоновано здійснювати класифікацію ризиків за сімома основними групами: ризики планування закупівель, ризики організації та проведення закупівель, ризики прозорості та інформаційної відкритості, ризики втрат державних фінансових ресурсів, ризики виконання договорів про закупівлю, корупційні ризики та ризики фінансової безпеки держави. Такий підхід забезпечує системне охоплення основних сфер виникнення потенційних порушень та створює методологічне підґрунтя для формування системи ризик-індикаторів моніторингу оборонних закупівель.

Важливою складовою ризик-орієнтованого підходу є використання ризик-індикаторів, які являють собою сукупність ознак, подій або характеристик закупівлі, що можуть свідчити про підвищену ймовірність виникнення порушень чи загроз фінансовій безпеці держави. При цьому наявність одного або декількох ризик-індикаторів не повинна автоматично розглядатися як підтвердження порушення. Їх основне призначення полягає у своєчасному виявленні потенційно проблемних закупівель та формуванні обґрунтованих підстав для проведення поглибленого аналізу або прийняття рішення щодо доцільності здійснення контрольних заходів.

Реалізація ризик-орієнтованого підходу нерозривно пов'язана з використанням інформаційно-аналітичних інструментів та цифрових технологій. Саме інтеграція даних електронної системи закупівель, державних інформаційних ресурсів та інших джерел інформації створює можливість для автоматизованого виявлення ризик-індикаторів, формування цифрового аудиторського сліду

оборонної закупівлі та переходу до проактивної моделі державного фінансового контролю, орієнтованої не лише на фіксацію вже допущених порушень, а й на своєчасне попередження ризиків їх виникнення.

Практична реалізація ризик-орієнтованого підходу передбачає послідовне поєднання інформаційно-аналітичних, оціночних та контрольних процедур. На відміну від традиційної моделі державного фінансового контролю, за якої контрольні заходи переважно спрямовані на виявлення вже допущених порушень, ризик-орієнтований підхід орієнтується насамперед на своєчасну ідентифікацію потенційних ризиків та їх попередження. Такий підхід забезпечує концентрацію контрольних ресурсів на найбільш ризикових процедурах оборонних закупівель та підвищує результативність державного фінансового контролю (рис. 2).

Запропонований механізм реалізації ризик-орієнтованого підходу до державного фінансового контролю оборонних закупівель передбачає послідовну інтеграцію інформаційно-аналітичних, методичних та контрольних процедур у єдину систему прийняття контрольних рішень. Початковим етапом механізму є формування інформаційно-аналітичного середовища контролю, яке охоплює дані електронної системи закупівель ProZorro, державних реєстрів, матеріали попередніх аудитів, внутрішні документи та інші інформаційні ресурси. Використання широкого спектра інформаційних джерел створює необхідне підґрунтя для комплексного аналізу оборонних закупівель і забезпечує належний рівень інформаційної підтримки контрольної діяльності.

На основі сформованого інформаційного масиву здійснюється ідентифікація ризиків шляхом виявлення ризикоутворюючих факторів та ознак потенційних порушень. Результатом цього етапу є формування системи ризик-індикаторів, структурованої за окремими групами ризиків оборонних закупівель, зокрема ризиками планування та проведення закупівель, ризиками прозорості та відкритості, виконання договорів, втрат державних фінансових ресурсів, корупційними ризиками та ризиками фінансової безпеки держави. Система ризик-індикаторів виступає аналітичним інструментом оцінювання ступеня ризиковості процедур закупівель та створює інформаційну основу для ризик-орієнтованого відбору об'єктів контролю.

Подальша реалізація механізму передбачає визначення пріоритетності контрольних заходів та спрямування контрольних ресурсів на найбільш ризикові об'єкти з подальшим проведенням відповідних форм державного фінансового контролю, зокрема перевірок, аудитів, моніторингу, ревізій та внутрішнього аудиту. При цьому всі етапи контрольного процесу здійснюються з урахуванням критеріїв законності, економності, ефективності, результативності, доброчесності, прозорості, своєчасності та цільового використання бюджетних коштів.

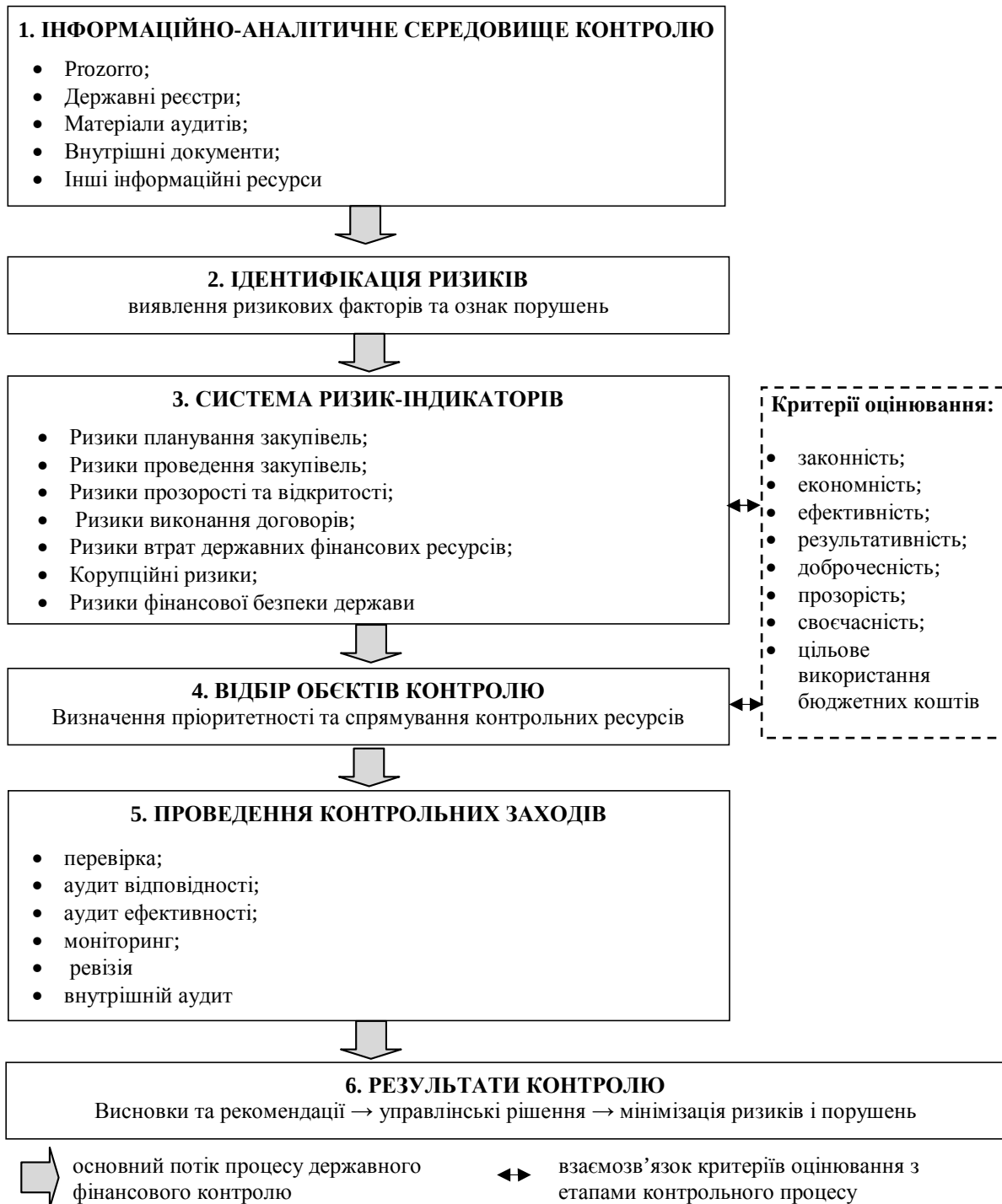


Рис. 2. Механізм реалізації ризик-орієнтованого підходу до державного фінансового контролю оборонних закупівель

Джерело: запропоновано автором.

Результатом функціонування механізму є формування обґрунтованих висновків і рекомендацій, прийняття управлінських рішень та мінімізація ризиків і порушень у сфері оборонних закупівель, а наявність зворотного інформаційного зв'язку забезпечує безперервне удосконалення системи державного фінансового контролю.

З метою систематизації ризикового середовища оборонних закупівель та забезпечення єдиних підходів до їх оцінювання у Проекті Стандарту запропоновано класифікацію основних груп ризиків, їх змістове наповнення та основні предмети оцінювання під час здійснення державного фінансового контролю (табл. 3).

Таблиця 3. Характеристика груп ризиків оборонних закупівель та основних напрямів їх оцінювання

Група ризиків	Зміст ризику	Основний предмет оцінювання
Ризики планування закупівель	Необґрунтоване визначення потреби, завищення очікуваної вартості, дроблення закупівель, формування надлишкових обсягів закупівлі	Обґрунтованість потреби та очікуваної вартості
Ризики організації та проведення закупівель	Порушення порядку вибору та проведення закупівельних процедур, обмеження конкуренції, дискримінаційні умови участі	Конкурентність та законність закупівельних процедур
Ризики прозорості та інформаційної відкритості	Неповне, несвоєчасне або вибіркове оприлюднення інформації про закупівлі, обмеження доступу до інформації	Повнота та своєчасність розкриття інформації
Ризики втрат державних фінансових ресурсів	Завищення цін, безпідставні витрати, неефективне використання коштів, переплата за товари, роботи чи послуги	Законність та ефективність використання бюджетних коштів
Ризики виконання договорів	Несвоєчасне постачання, невиконання або неналежне виконання договірних зобов'язань, постачання продукції неналежної якості	Виконання договірних зобов'язань
Корупційні ризики	Конфлікт інтересів, антиконкурентні узгоджені дії, створення необґрунтованих переваг окремим учасникам, маніпулювання закупівельними рішеннями	Конфлікти інтересів, змови, створення переваг
Ризики фінансової безпеки держави	Закупівля критично важливих ресурсів у ненадійних постачальників, зрив оборонних поставок, залежність від окремих контрагентів, неефективне використання ресурсів оборонного призначення	Вплив закупівель на обороноздатність та безперервність забезпечення

Джерело: запропоновано автором.

Ризики оборонних закупівель мають комплексний та багаторівневий характер та охоплюють усі етапи життєвого циклу закупівлі – від формування потреби і планування закупівель до виконання договорів і оцінювання їх впливу на фінансову безпеку держави. При цьому окремі групи ризиків мають взаємопов'язаний характер, оскільки порушення, допущені на ранніх етапах закупівельного процесу, можуть трансформуватися у фінансові втрати, корупційні прояви або створювати загрози безперервному забезпеченню потреб сектору безпеки та оборони.

Запропонована класифікація формує методологічне підґрунтя для впровадження ризик-орієнтованого підходу до державного фінансового контролю оборонних закупівель. Її практичне значення полягає у забезпеченні системної ідентифікації ризикових сфер закупівельної діяльності, визначенні пріоритетних напрямів аналітичного опрацювання інформації, формуванні системи ризик-індикаторів та обґрунтованому відборі об'єктів контролю. Це, своєю чергою, сприяє концентрації контрольних ресурсів на найбільш ризикових процедурах закупівель, підвищенню результативності контрольних заходів та посиленню превентивної функції державного фінансового контролю.

З метою забезпечення відповідності міжнародним підходам до державного аудиту та адаптації кращих практик INTOSAI у Проєкті Стандарту запропоновано імплементацію фундаментальних положень міжнародних стандартів державного аудиту ISSAI, характеристики яких наведено в табл. 4.

Класифікація ризиків повинна розглядатися як базовий елемент побудови інтегрованої системи ризик-індикаторів, здатної забезпечити своєчасне виявлення потенційних порушень та підтримку прийняття обґрунтованих контрольних рішень у сфері оборонних закупівель.

Практичне значення розробленого Проєкту Стандарту «Державний фінансовий контроль оборонних закупівель» полягає насамперед у формуванні єдиної організаційно-методологічної основи здійснення державного фінансового контролю у сфері оборонних закупівель. Запропоновані положення Стандарту забезпечують уніфікацію підходів до визначення об'єктів, суб'єктів, форм, методів та процедур контролю, а також створюють передумови для більш чіткого розмежування повноважень між органами державного фінансового контролю.

Таблиця 4. Гармонізація Проекту Стандарту «Державний фінансовий контроль оборонних закупівель» з міжнародними стандартами ISSAI

Ключові положення Проекту Стандарту	ISSAI 100 «Fundamental Principles of Public-Sector Auditing»	ISSAI 3000 «Performance Audit Standard»	ISSAI 4000 «Compliance Audit Standard»
Принципи державного аудиту	✓		
Планування контрольних заходів	✓	✓	✓
Оцінювання ризиків	✓	✓	✓
Отримання та оцінювання аудиторських доказів	✓	✓	✓
Законність і відповідність			✓
Економність, ефективність і результативність		✓	
Документування та звітування	✓	✓	✓
Професійне судження аудитора	✓	✓	✓
Доброчесність та етичні засади контролю	✓	✓	✓
Ризик-орієнтований підхід до контролю	✓	✓	✓

Джерело: сформовано автором на основі ISSAI.

Проект Стандарту сприяє впровадженню ризик-орієнтованого підходу до планування та проведення контрольних заходів. Використання системи ризиків і ризик-індикаторів дозволяє спрямовувати контрольні ресурси на найбільш проблемні та потенційно ризикові процедури оборонних закупівель, підвищувати результативність аналітичної роботи та своєчасно виявляти ознаки можливих порушень законодавства, неефективного використання бюджетних коштів і загроз фінансовій безпеці держави.

Запропонований Проект Стандарту також створює передумови для подальшого розвитку інструментів державного фінансового контролю, зокрема ризик-аналітики, цифрового аудиту та інтегрованого інформаційно-аналітичного забезпечення контрольної діяльності. У довгостроковій перспективі його впровадження сприятиме підвищенню обґрунтованості контрольних рішень, посиленню превентивної функції державного фінансового контролю, забезпеченню більш ефективного використання державних фінансових ресурсів та подальшій гармонізації національної практики державного фінансового контролю оборонних закупівель із міжнародними стандартами державного аудиту ISSAI.

Висновки. Результати дослідження вказують на об'єктивну необхідність розроблення спеціалізованого Стандарту «Державний фінансовий контроль оборонних закупівель», що обумовлена сукупністю інституційних, нормативно-правових, ризикоутворюючих, інформаційних і технологічних чинників. Встановлено, що чинна система державного фінансового контролю оборонних

закупівель характеризується багатосуб'єктністю, фрагментарністю методичного забезпечення, недостатньою узгодженістю підходів до оцінювання ризиків та обмеженим використанням інформаційно-аналітичних інструментів, що знижує результативність контрольної діяльності.

Дослідження пропонує концептуальну структуру Проекту Стандарту «Державний фінансовий контроль оборонних закупівель», яка забезпечує комплексне врегулювання принципів, об'єктів, суб'єктів, форм, методів і процедур державного фінансового контролю у сфері оборонних закупівель. Обґрунтовано доцільність формування єдиної організаційно-методологічної основи здійснення контрольної діяльності, побудованої на принципах законності, незалежності, об'єктивності, доброчесності, доказовості та ризик-орієнтованості.

Визначено напрями гармонізації Проекту Стандарту з фундаментальними принципами та положеннями міжнародних стандартів державного аудиту ISSAI 100 «Fundamental Principles of Public-Sector Auditing», ISSAI 3000 «Performance Audit Standard» та ISSAI 4000 «Compliance Audit Standard». Запропонований підхід забезпечує адаптацію національної системи державного фінансового контролю оборонних закупівель до міжнародних вимог та сприяє впровадженню кращих практик державного аудиту.

Сформований автором механізм реалізації ризик-орієнтованого підходу до державного фінансового контролю передбачає інтеграцію інформаційно-аналітичних процедур, системи ризик-індикаторів та ризик-орієнтованого відбору об'єктів контролю. Застосування такого підходу створює передумови для

підвищення результативності контрольних заходів, своєчасного виявлення потенційних порушень та посилення превентивної функції державного фінансового контролю.

Практичне значення одержаних результатів полягає у створенні науково обґрунтованого методологічного підґрунтя для розроблення та подальшого впровадження Стандарту «Державний фінансовий контроль оборонних закупівель», положення якого можуть бути використані Рахунковою палатою, Державною аудиторською службою України, підрозділами внутрішнього аудиту державних замовників у сфері оборони та іншими суб'єктами державного фінансового контролю під час планування і проведення контрольних заходів.

Перспективи подальших досліджень полягають в розробленні науково-методичних засад цифрової трансформації державного фінансового контролю оборонних закупівель, формуванні єдиного цифрового простору державного фінансового контролю, удосконаленні інформаційно-аналітичного забезпечення контрольної діяльності, а також розробленні моделей застосування технологій аналізу даних і штучного інтелекту для автоматизованого виявлення ризиків та підтримки прийняття контрольних рішень у сфері оборонних закупівель.

Декларація про конфлікт інтересів

Автор заявляє про відсутність потенційного конфлікту інтересів щодо дослідження, авторства та/або публікації цієї статті.

4 Список використаних джерел

1. Голота О. П. Система державних оборонних закупівель України: теоретичний аспект. *Ефективна економіка*. 2020. № 4. <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2020.4.72>
2. Дрозд І. К. Стандарти INTOSAI для державного фінансового контролю. *Наукові праці НДФІ*. 2005. № 4(33). С. 225–230. URL: https://npndfi.org.ua/docs/NP_05_04_225_uk.pdf
3. Луцик Ю. О., Череватий Т. В., Кравчук Ю. О. Роль і місце внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в процесі здійснення оборонних закупівель. *Modern Economics*. 2024. № 43. С. 51–56. [https://doi.org/10.31521/modecon.V43\(2024\)-07](https://doi.org/10.31521/modecon.V43(2024)-07)
4. Окуліч-Козарін В., Мельник К. Публічні закупівлі як об'єкт аудиту та управління об'єднаними сільськими територіальними громадами в умовах децентралізації. *Облік і фінанси*. 2021. № 3(93). С. 142–148. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2021-3\(93\)-142-148](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2021-3(93)-142-148)
5. Подолянчук О., Кожухівський О. Фінансовий контроль у системі публічних закупівель: сучасний стан та напрями розвитку під час воєнного стану. *Економіка та суспільство*. 2025. Вип. 80. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-80-168>
6. Порядок застосування автоматичних індикаторів ризиків: Наказ Міністерства фінансів України від 27.09.2024 р. № 476. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1476-24#Text>
7. Савастєєва О. М., Бутенко В. В. Внутрішній фінансовий контроль у сфері оборонних закупівель: алгоритм ефективності в умовах війни. *Інфраструктура ринку*. 2024. № 79. С. 99–103. <https://doi.org/10.32782/infrastruct79-17>
8. Слободяник Ю. Б. Трансформація системи контролю державних фінансів в Україні: стан, виклики та перспективи. *Облік і фінанси*. 2020. № 1(87). С. 165–172. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-1\(87\)-165-172](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-1(87)-165-172)
9. Соколенко Л. Ф. Концептуальне значення внутрішнього аудиту у Збройних силах України. *Облік і фінанси*. 2023. № 1(99). С. 49–55. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-1\(99\)-49-55](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-1(99)-49-55)
10. Цятковська О. В., Примаченко О. Л. Особливості державного аудиту в умовах сучасного управління державними фінансами. *Сталий розвиток економіки*. 2024. № 2(49). С. 302–306. <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-49-48>
11. ISSAI 100. Fundamental Principles of Public-Sector Auditing. INTOSAI. URL: <https://www.issai.org/pronouncements/issai-100-fundamental-principles-of-public-sector-auditing/>
12. ISSAI 3000. Performance Audit Standard. INTOSAI. URL: <https://www.issai.org/pronouncements/issai-3000-performance-audit-standard/>
13. ISSAI 4000. Compliance Audit Standard. INTOSAI. URL: <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/ISSAI-4000-Compliance-Audit-Standard.pdf>

4 References

1. Holota, O. (2020). Defence procurement (acquisition) system of Ukraine: theoretical aspect. *Efektivna ekonomika*, 4. <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2020.4.72> [in Ukrainian]
2. Drozd, I. K. (2005). INTOSAI Standards for Public Financial Control. *RFI Scientific Papers*, 4(33), 225–230. Retrieved from: https://npndfi.org.ua/docs/NP_05_04_225_uk.pdf [in Ukrainian]
3. Lutsyk, Yu., Cherevatyi, T., & Kravchuk, Yu. (2024). The Role and Place of Internal Control and Internal Audit Systems in the Defense Procurement Process. *Modern Economics*, 43, 51–56. [https://doi.org/10.31521/modecon.V43\(2024\)-07](https://doi.org/10.31521/modecon.V43(2024)-07) [in Ukrainian]
4. Okulicz-Kozaryn, W., & Melnyk, K. (2021). Public Procurement as the Object of Audit and Management of the United Rural Territorial Communities in the Context of Decentralization. *Oblik i finansy*, 3(93), 142–148. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2021-3\(93\)-142-148](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2021-3(93)-142-148) [in Ukrainian]
5. Podolianshuk, O., & Kozhukhivskiy, O. (2025). Financial control in the public procurement system: current state and development directions. *Economy and Society*, 80. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-80-168> [in Ukrainian]
6. Ministry of Finance of Ukraine. (2024). Procedure for applying automatic risk indicators: Order of the dated 09/27/2024 No. 476. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1476-24#Text> [in Ukrainian]
7. Savastieieva, O., & Butenko, V. (2024). Internal financial control in the sphere of defense purchases: the efficiency algorithm in the conditions of war. *Market Infrastructure*, 79, 99–103. <https://doi.org/10.32782/infrastructure79-17> [in Ukrainian]
8. Slobodiansky, Yu. B. (2020). Transformation of the State Finance Control System in Ukraine: The Status, Challenges and Prospects. *Oblik i finansy*, 1(87), 165–172. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-1\(87\)-165-172](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-1(87)-165-172) [in Ukrainian]
9. Sokolenko, L. (2023). The Conceptual Significance of Internal Audit in the Armed Forces of Ukraine. *Oblik i finansy*, 1(99), 49–55. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-1\(99\)-49-55](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-1(99)-49-55) [in Ukrainian]
10. Tsiatkovska, O., & Prymachenko, O. (2024). Features of the state audit of non-financial assets in Ukraine. *Sustainable Development of Economy*, 2(49), 302–306. <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-49-48> [in Ukrainian]
11. INTOSAI. (2013). ISSAI 100. Fundamental Principles of Public-Sector Auditing. Retrieved from: <https://www.issai.org/pronouncements/issai-100-fundamental-principles-of-public-sector-auditing/>
12. INTOSAI. (2019). ISSAI 3000. Performance Audit Standard. INTOSAI. Retrieved from: <https://www.issai.org/pronouncements/issai-3000-performance-audit-standard/>
13. INTOSAI. (2019). ISSAI 4000. Compliance Audit Standard. INTOSAI. Retrieved from: <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/ISSAI-4000-Compliance-Audit-Standard.pdf>