

Інституціональні аспекти вибору та застосування аудиторських процедур

Метою статті є ідентифікація змістовних характеристик та можливостей застосування процедур аудиту в контексті реалізації його функцій як суспільного інституту. На основі застосування методу абстрагування встановлено, що основними елементами інституту аудиту, які впливають на особливості планування, виконання та оцінювання результатів аудиторських процедур, є суб'єкти (інституції), предмет аудиту та функціональне навантаження самих процедур. Досліджено виконання наступних видів процедур: забезпечення, реалізації, ідентифікації, оцінювання, дотримання етичних вимог та контролю якості. Визначено, що мають місце розбіжності у процедурах, що виконуються суб'єктами державного аудиту та суб'єктами незалежного аудиту. Причиною таких розбіжностей є інтегрованість суб'єктів державного аудиту в систему управління державними ресурсами. Розбіжності характеризуються, зокрема, відсутністю в державному аудиті процедур дотримання етичних вимог та контролю якості. Натомість, суб'єктам незалежного аудиту законодавством делеговане обов'язкове виконання процедур, що не стосуються безпосередньо завдань з аудиту. Предметна область аудиту, що виконується державними інституціями, обмежена використанням державних ресурсів. Це обумовлює неможливість використання результатів аудиту суспільними групами, що не беруть участі у зазначених процесах. Функціональна навантаженість аудиторських процедур обумовлює можливість їх використання для реалізації виконавчої та інформаційної функцій суб'єктами державного аудиту, а також інформаційної функції аудиторськими фірмами і приватними аудиторами. Проблема обмежень використання аудиторських процедур в контексті функціонування інституту аудиту пропонується вирішити шляхом внесення змін в нормативно-правові документи. Такі зміни сприятимуть розширенню повноважень суб'єктів державного аудиту у виборі та застосуванні аудиторських процедур.

Ключові слова: аудит, інститут аудиту, аудиторські процедури, державний аудит, незалежний аудит.

DOI [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-3\(89\)-101-106](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-3(89)-101-106)

K.P. MELNYK

“Institute of Agrarian Economics” National Scientific Centre, Kyiv, Ukraine

Institutional Aspects of Choice and Application of Audit Procedures

The purpose of the article is to identify the substantive characteristics and possibilities of application of audit procedures in the context of the implementation of its functions as of a public institute. On the base of application of the method of abstraction, it is established that the main elements of the audit institution that affect the features of planning, implementation and evaluation of audit procedures are the institutions, the subject of the audit and the functional content of the procedures. It's found the following types of procedures: providing, implementation, identification, evaluation, comply with ethical requirements and quality control. It is determined that there are differences in the procedures performed by public and independent audit entities. The reason for such differences is the integration of public audit entities into the public resource management system. Differences are characterized, in particular, by the lack of procedures in the state audit for compliance with ethical requirements and quality control. Instead, independent auditing entities are delegated by law to perform procedures that are not directly related to audit tasks. The subject area of the audit performed by state institutions is limited by the use of state resources. This makes it impossible to use the results of the audit by public groups that do not participate in these processes. The functional workload of audit procedures determines the possibility of their use for the implementation of executive and information functions by the subjects of state audit, as well as the information function of audit firms and private auditors. The problem of restrictions on using of audit procedures in the audit institute functioning context is proposed to be solved by amending the regulations. Such changes will help expand the powers of public audit entities in the selection and application of audit procedures.

Keywords: audit, audit institute, audit procedures, state audit, independent audit.

* Мельник Катерина Петрівна, докторант Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» (м. Київ), кандидат економічних наук, доцент. ORCID 0000-0001-9167-5801

Постановка проблеми. Результати роботи аудитора, що стосуються виконання завдань з надання впевненості, формалізуються на основі інформації, накопиченої, систематизованої та узагальненої аудитором за допомогою аудиторських процедур. Їх зміст, алгоритм та послідовність застосування, підходи до оцінювання отриманих за їх допомогою результатів, серед іншого, визначаються впливом низки чинників об'єктивного (існуючі методики, рекомендації, вимоги тощо) та суб'єктивного (застосування під час виконання та оцінювання результатів процедур професійного судження аудитора) характеру.

Зазначені та інші обставини, у власну чергу, залежать від умов виконання завдань аудиту, серед яких можуть бути визнані призначення і мета відповідних заходів, статус суб'єкта, що виконує завдання, предметна область, яку характеризує досліджувана під час аудиту інформація тощо. Таким чином, особливості процедурного забезпечення аудиту залежать від інституціональних параметрів аудиторської діяльності в цілому та виконання завдань з надання впевненості користувачам інформації зокрема.

Зважаючи на це, особливого значення набуває необхідність ідентифікації та теоретичного обґрунтування оцінки впливу аспектів функціонування інституту аудиту в інтересах суспільства на заходи, що виконуються суб'єктами аудиту під час планування, виконання, оцінювання якісних, кількісних та вартісних результатів застосування аудиторських процедур.

Вирішення зазначеного наукового завдання, на наше переконання, сприятиме не лише подальшому розвитку теоретичного розуміння змісту аудиту як суспільно необхідного інституту в задоволенні інформаційних потреб суспільства, але й усуненню та нейтралізації впливу обставин, які можуть негативно позначитися на здатності аудитора формувати адекватне процедурне забезпечення обробки даних, виходячи з необхідності врахування вимог щодо забезпечення належної якості роботи та ресурсного забезпечення відповідних заходів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вирішення проблеми вибору, планування, застосування та оцінювання результатів аудиторських процедур знаходить відображення у наукових публікаціях вітчизняних і закордонних дослідників та практикуючих аудиторів. Зокрема, механізми вирішення означених проблем розкриваються у роботах Р. Адамса [1], О. Антонюка [2], А. Аренса, Дж. Лоббека [3], Н. Білецької [4], І. Гончар [5], Н. Кармазіної [6], Т. Мултанівської [7], О. Редька [8], Т. Ріпи [9], Дж. Робертсона [10], О. Солодовнік [11], О. Шерстюка [12] та ін.

Зокрема, Н.В. Кармазіна зазначає, що «процедури отримання аудиторських доказів ... є важливим елементом методології аудиторської діяльності» [6, с. 120]. В цілому погоджуючись з викладеною точкою зору, вважаємо за доцільне визнати факт того, що аудиторські процедури стосуються не лише отримання

аудиторських доказів, але й заходів прийняття клієнта, формування стратегії та плану аудиту, а також – узагальнення його результатів тощо.

Зважаючи на це, вважаємо недостатньо обґрунтованою думку, що висловлює С.С. Черниш, згідно якої «... аудит на сучасному етапі розвитку розглядається як сукупність контрольних процедур, спрямованих на дослідження діяльності економічного об'єкта як загалом, так і окремих її напрямів» [13, с. 352]. Водночас, на наше переконання, аудит складається не лише з процедур, але й інших елементів, наприклад – професійних суджень аудитора, документації, юридичних, професійних, суспільних обмежень тощо. На підтвердження зазначеного, А.В. Зінкевич за результатами проведеного дослідження ідентифікує «контрольні та моніторингові процедури» [14, с. 179].

Не применшуючи значення результатів наукових досліджень, викладених у наведених та інших наукових публікаціях, вважаємо за доцільне констатувати, що у фаховій та науковій літературі недостатньо приділено уваги проблемам застосування аудиторських процедур в контексті функціонування аудиту як суспільного інституту.

Зважаючи на викладене, метою статті є ідентифікація змістовних характеристик та можливостей застосування процедур аудиту в контексті реалізації його функцій як суспільного інституту.

Виклад основного матеріалу дослідження. Зважаючи на параметри інституціональної характеристики аудиту, вважаємо обґрунтованою гіпотезу про те, що застосування аудиторських процедур передбачає наявність мети, задля досягнення якої можуть бути використані їх результати. Тому, вважаємо обґрунтованим підхід, запропонований О.Л. Шерстюком, згідно з яким пропонується ідентифікувати мету аудиторських процедур, виходячи з контексту реалізації заходів аудиту. Зокрема, автор для вибору аудиторських процедур запропонував поділяти їх на процедури забезпечення та реалізації, ідентифікації та оцінювання, забезпечення дотримання етичних вимог та процедури контролю якості [12, с. 202].

У цьому контексті обґрунтованість охарактеризованого підходу підтверджується і в публікації Н.В. Кармазіної, яка зазначає, що «аудиторські процедури мають устанавлюватися відповідно до визначеної мети, поставлених завдань та прописуватися у програмі перевірки заборгованості. Аудиторський процес не має обмежуватися лише ними, і аудитор може на власний розсуд, використовуючи свої знання та набуті навички, коригувати їхній склад, ураховуючи специфіку діяльності конкретного підприємства та організації облікового процесу. Це важливе питання варто враховувати також під час розроблення робочої документації аудиту ...» [6, с. 121].

На розвиток зазначеного підходу пропонуємо визначити наведені види аудиторських процедур,

виходячи зі статусу аудиту як суспільно необхідного інституту.

Не відкидаючи сучасних елементів парадигми визнання інституціонального статусу аудиту, що ідентифіковані дослідниками відповідної проблеми, вважаємо за доцільне, керуючись методом абстрагування, виділити такі його елементи, як суб'єкти, предмет та функції. Результати проведеного дослідження дають підстави вважати, що саме

зазначені інституціональні елементи мають найсуттєвіший вплив на заходи, пов'язані з вибором, застосуванням та оцінюванням результатів аудиторських процедур.

З урахуванням зазначеного маємо можливість ідентифікувати можливості застосування аудиторських процедур відповідно до характеристик інституціональних елементів аудиту (табл. 1).

Таблиця 1

Застосування аудиторських процедур відповідно до інституціональних елементів

| Види процедур | Інституціональні елементи аудиту | | | | | |
|------------------------------------|------------------------------------|--|---------------------------------|---|--------------------------|------------------|
| | Суб'єкти, що виконують | | Предмет | | Функції, що реалізуються | |
| | Державний аудит | Незалежний аудит | Державний аудит | Незалежний аудит | Державний аудит | Незалежний аудит |
| Процедури забезпечення | Ініціатори аудиту Суб'єкти ДФК* | Аудитори** Ініціатори інших заходів | Використання державних ресурсів | Інформація щодо діяльності суб'єктів господарювання | Виконавча | Інформативна |
| Процедури реалізації | Суб'єкти ДФК | Аудитори | Оцінювання відповідності | Оцінювання адекватності | Виконавча | Інформативна |
| Процедури ідентифікації | Суб'єкти ДФК | Аудитори | Виявлення порушень | Виявлення відхилень | Виконавча | Інформативна |
| Процедури оцінювання | Суб'єкти ДФК | Аудитори | Визначення законності | Визначення суттєвості та причин відхилень | Інформативна | Інформативна |
| Процедури дотримання етичних вимог | Суб'єкти ДФК | Аудитори | - | Виконання мінімально необхідного обсягу заходів | - | Інформативна |
| Процедури контролю якості | - | Аудитори Ініціатори інших заходів Професійні організації | - | Оцінювання стану дотримання професійних стандартів | - | Інформативна |

* ДФК – державний фінансовий контроль

** Аудитори – Аудиторські фірми та приватні аудитори

Джерело: авторська розробка.

Як свідчать дані, наведені у табл. 1, інституціональна характеристика аудиту передбачає наявність двох груп інститутів, які виконують покладені на них суспільством і державою функції, а саме – інститути державного фінансового контролю, що виконують завдання аудиту в інтересах державного управління, а також інститути незалежного аудиту, тобто – незалежні суб'єкти аудиторської діяльності, що функціонують як самостійні підприємницькі структури.

Виходячи з цього, мають місце розбіжності в характеристиках інституціональних елементів аудиту, що стосуються виконавців аудиторських процедур, предмету, на який вони спрямовані, та змісту функцій, для реалізації яких суб'єкти аудиту обирають певний набір процедур.

Варто звернути увагу на те, що різні види аудиторських процедур в контексті функціонування інституту аудиту, можуть виконувати суб'єкти, які не уповноважені на надання послуг аудиту, проте можуть розглядатися як окремі елементи інституту.

До них можуть бути віднесені, зокрема, ініціатори державного фінансового контролю, які делегують відповідні повноваження безпосереднім виконавцям від імені держави та в її інтересах.

В такому випадку, виконавцями аудиту можуть бути Рахункова палата України, Державна аудиторська служба України, Державна податкова служба України та інші організації, наділені необхідними повноваженнями відповідно до чинного законодавства [15; 16; 17].

Водночас, на виконання окремих процедур (як на сам факт, так і на їх характеристики) можуть впливати ініціатори інших заходів, які не є аудитом, проте мають бути здійснені його суб'єктами. Зокрема, це стосується заходів фінансового моніторингу, суб'єктами якого визнаються незалежні аудитори [18].

З урахуванням зазначеного, інституціональні характеристики аудиторських процедур дають підстави констатувати факт розширення процедурного інструментарію незалежних аудиторів

за рахунок делегування їм повноважень виконувати завдання, зміст яких визначається іншим інститутом (інститутом фінансового моніторингу). При цьому, зазначені процедури мають обов'язків характер і, на відміну від процедур виконання завдань аудиту, не залежать від професійного судження аудитора щодо необхідності їх застосування.

Водночас, обсяг процедур аудиту, що виконуються суб'єктами державного фінансового контролю, зважаючи на інституціональні зв'язки між ініціаторами та виконавцями контрольних заходів, зменшується за рахунок перерозподілу повноважень. Так, процедури забезпечення, пов'язані з визначенням об'єкта аудиту, його предметної області (для кожного з завдань окремо), формування групи виконання завдань, визначення його термінів та надання необхідних ресурсів (включаючи певні спеціалізовані повноваження), виконуються не безпосередніми суб'єктами аудиту, а ініціаторами контрольних заходів.

В контексті функціонування інституту аудиту певна диверсифікація повноважень та видів аудиторських процедур може бути оцінена позитивно, оскільки сприяє розширенню можливостей реалізації очікувань суспільства стосовно якості аудиту як за рахунок розширення інструментарію виконання завдань (для незалежного аудиту), так і за рахунок можливості більш раціонального перерозподілу необхідних для виконання ресурсів (для державного фінансового контролю у формі аудиту). З іншого боку, суб'єкти державного аудиту, на відміну від незалежних аудиторів, не мають повноважень самостійно обирати процедури на основі доцільності їх застосування, а керуються при цьому нормативно-правовими документами, що передбачають обов'язкове виконання встановленого набору процедур.

Водночас, дані табл. 1 свідчать, що під час проведення державного аудиту не передбачено виконання процедур дотримання етичних вимог суб'єктами та контролю якості виконання ними завдань. В даному випадку мова йде про відсутність будь-яких заходів з боку суб'єктів аудиту, спрямованих не лише на дотримання законодавства під час виконання своєї роботи, але й на попередження негативного впливу чинників, що можуть спричинити загрози для формування адекватних результатів аудиту. При цьому, недовіра результатам роботи державного аудиту може виникнути (але не завжди) лише у випадку скарг, отриманих на їх дії чи бездіяльність, що подаються лише постфактум і жодним чином не можуть вплинути на прийняття рішення користувачами результатів, крім відповідних судових рішень [15; 16; 17]. В зазначеному контексті вважаємо за доцільне погодитися з твердженням А.В. Зінкевич про те, що «важливу роль відіграє сумніність виконання аудиторських процедур» [14, с. 179].

Натомість, у незалежному аудиті процедури забезпечення дотримання етичних вимог та контролю якості виконуваної роботи забезпечуються, зокрема –

й безпосередніми виконавцями, починаючи від заходів, пов'язаних з прийняттям рішення щодо співпраці з клієнтом, і закінчуючи заходами, що мають бути виконані після оприлюднення аудиторського звіту. При цьому, процедури контролю якості регулярно виконуються уповноваженими професійними організаціями, які діють в інтересах суспільства [19].

В контексті впливу предметної області функціонування інституту аудиту варто відзначити розбіжності, що характеризують мету застосування аудиторських процедур в державному і незалежному аудиті. Так, суб'єкти державного аудиту досліджують предмет з точки зору його відповідності нормативним документам, а будь-які невідповідності оцінюють за ознаками наявності чи відсутності правопорушень. Натомість, виконання процедур незалежними аудиторами спрямоване на визначення наявності будь-яких відхилень, оцінюванні їх суттєвості та причин на основі потреби з'ясування адекватності інформації, що перевіряється.

Означені розбіжності в контексті функціонування інституту аудиту свідчать про різноманітність можливостей використання результатів аудиту в інтересах суспільства. При цьому, має місце певна обмеженість застосування аудиторських процедур суб'єктами державного аудиту дослідженням виключно стану дотримання вимог нормативно-правового регулювання. Визначаючи за допомогою процедур забезпечення предмет дослідження, ініціатор заходів державного фінансового контролю обмежує виконавця потребою визначити відповідність предмета законодавчим вимогам, не зважаючи на економічні, соціальні, екологічні та інші аспекти, що, на нашу думку, спричиняє не завжди виправдані, а часом – штучні перепони ефективній діяльності аудиту як суспільного інституту.

Охарактеризована проблема не є характерною для незалежного аудиту, оскільки і зміст предмету, і процедури щодо його дослідження виконуються на основі професійного судження аудитора. Зазначене, хоч і має певний елемент суб'єктивності, не обмежує можливості застосування процедур для всебічного оцінювання не лише предмету виконання завдання аудиту, не обмежуючи відповідністю вимогам нормативно-правовим документам, але й оцінити можливі ризики, пов'язані з впливом різних груп чинників як на діяльність суб'єкта господарювання, так і на відповідну інформацію.

Ще один аспект функціонування інституту аудиту, що впливає на виконання аудиторських процедур, може бути визначений як їх функціональне навантаження.

Як свідчать дані табл. 1, основні функції, що реалізуються аудиторами під час виконання аудиторських процедур, також відрізняються, залежно від інституцій, уповноважених виконувати відповідну роботу. Зокрема, суб'єкти державного аудиту під час виконання аудиторських процедур забезпечують реалізацію виконавчої функції системи управління. Зважаючи на розподіл повноважень між

ініціаторами та виконавцями контрольних заходів, у більшості випадків саме виконавці державного аудиту виконують делеговані їм функції збору та перевірки інформації. І лише процедури, спрямовані на оцінювання стану дотримання вимог нормативно-правових документів може бути визначено як реалізація інформативної функції, оскільки саме за результатами такої оцінки будуть прийняті рішення ініціаторами контрольних заходів.

Водночас, застосування аудиторських процедур суб'єктами незалежного аудиту дає їм можливість отримати інформацію, на якій ґрунтуватиметься професійне судження щодо виконання подальших заходів самими аудитором, оцінювання їх результатів, а також – загальний результат аудиту, тобто думка аудитора щодо перевіреної інформації. Зважаючи на це, виконання аудиторських процедур в даному випадку має інформативне значення не лише для користувачів інформації, але й для самого аудитора. Відсутність виконавчої функції у зазначеному процесі пояснюється тим, що аудитор є незалежним від системи управління діяльністю об'єкта, що пояснює відсутність потреби обов'язкового виконання роботи в разі наявності певних обмежень, а також відсутність участі аудитора у подальшому прийнятті рішень за результатами його роботи.

Висновки. Таким чином, виконання процедур аудиту, оцінка та використання їх результатів у контексті функціонування інституту аудиту залежить від таких обставин, як суб'єкти аудиту (державні та недержавні інституції), предмет завдань, що виконуються ними, та функціональне навантаження самих процедур. Результати проведеного дослідження дають можливість визнати наявність розбіжностей у застосуванні аудиторських процедур, що проявляються у різному їх обсязі, спрямуванні та призначенні.

Окреслені розбіжності, на наше переконання, свідчать про проблему ефективності роботи державних інституцій, що виконують завдання у формі аудиту. Причиною цього є певна обмеженість можливостей використання результатів державного аудиту не лише органами управління державними ресурсами, але й іншими елементами суспільства.

Така обмеженість може призвести до потреби додаткового залучення до оцінки роботи суб'єктів господарювання інших фахівців (зокрема – незалежних аудиторів), які мають більш розширені можливості щодо визначення предмету аудиту, вибору та застосування необхідних для цього аудиторських процедур, а також – задоволення потреби у відповідних ресурсах, що обумовить необхідність у витрачанні додаткових коштів.

Для вирішення цієї проблеми пропонується визначення у відповідних нормативно-правових документах розширення можливостей державних інституцій аудиту шляхом надання додаткових повноважень під час виконання завдань. Зважаючи на це, подальші наукові дослідження за темою мають бути спрямовані на визначення набору процедур, з

якого суб'єкти державного аудиту можуть самостійно робити вибір, виходячи з доцільності їх застосування та вартості необхідних для цього ресурсів.

4 Список використаних джерел

1. Адамс Р. Основы аудита: пер. с англ. / Под ред. Я. В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. 398 с.
2. Антонюк О. Р. Методологія та організація процесу виконання аудиторських послуг: автореф. дис. ... докт. екон. наук. Житомир, 2019. 38 с.
3. Аренс А. Аудит: пер с англ. / гл. редактор сериї Я. В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 2001. 560 с.
4. Білецька Н. В. Роль аналітичних процедур в аудиті результатів основної діяльності підприємства. *Бізнес Інформ*. 2016. № 1. С. 248-252.
5. Гончар І. І. Методичні прийоми і процедури в аудиті. URL: <http://r.kneu.edu.ua:8080/bistream/2010/1189/1/Gonchar.pdf> (дата звернення: 01.08.2020).
6. Кармазіна Н. В. Генерування аудиторських процедур у контексті аудиту розрахунків із бюджетом за податками та платежами. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2018. Т. 29(68), № 1. С. 119-122.
7. Мултанівська Т. В. Застосування аналітичних процедур при аудиті безперервності діяльності. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. Вип. 2(07). С. 285-291. URL: <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/17695>
8. Редько О. Ю. Аудит в Україні. Морфологія: моногр. Київ, 2008. 493 с.
9. Ріпа Т. В. Аналіз і аудит конкурентоспроможності підприємств торгівлі: автореф. дис. ... канд. екон. наук. Київ: Київський нац. торг.-екон. ун-т, 2018. 21 с.
10. Робертсон Дж. Аудит: пер. с англ. М.: KPMG, Аудиторська фірма «Контакт», 1993. 456 с.
11. Солодовнік О. О. Фінансово-економічна безпека публічно-приватного партнерства: теорія, методологія, практика: монографія. Харків: Лідер, 2018. 410 с.
12. Шерстюк О. Л. Аудит фінансової інформації: монографія. Київ, 2017. 512 с.
13. Черниш С. С. Організаційно-методичне забезпечення внутрішнього аудиту. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. № 4. С. 352-359.
14. Зінкевич А. В. Анкетування підприємств як технічний прийом аудиту податків. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія», серія «Економіка»*. 2019. № 12(40). С. 176-180.
15. Про Рахункову палату: Закон України від 02.07.2015 р. № 576-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19> (дата звернення: 26.08.2020).
16. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12> (дата звернення: 26.08.2020).

17. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 26.08.2020).

18. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення: Закон України від 14.10.2014 р. № 1702-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1702-18> (дата звернення: 26.08.2020).

19. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 26.08.2020).

4 References

1. Adams, R. (1995). *Osnovy audita* [Basics of audit]. Moskva: Audit, YuNITI.

2. Antoniuk, O. R. (2019). *Metodolohiia ta orhanizatsiia protsesu vykonannya audytorskykh posluh* [Methodology and organization of the process of performing audit services] (Dissertation abstract). Zhytomyr.

3. Arens, A. (2001). *Audit* [Audit]. Moskva: Finansy i statistika.

4. Biletska, N. V. (2016). *Rol analitychnykh protsedur v audyti rezultativ osnovnoi diialnosti pidpriemstva* [The role of analytical procedures in the audit of the results of the main activities of the enterprise]. *Biznes Inform*, (1), 248-252.

5. Honchar, I. I. (2010). *Metodychni pryomy i protsedury v audyti* [Methodical receptions and procedures in audit]. Retrieved from <http://r.kneu.edu.ua:8080/bistream/2010/1189/1/Gonchar.pdf>

6. Karmazina, N. V. (2018). *Heneruvannia audytorskykh protsedur u konteksti audytu rozrakhunkiv iz biudzhetoм za podatkamy ta platezhamy* [Generation of audit procedures in the context of audit of calculations with the budget for taxes and payments]. *Vcheni zapysky Tavriiskoho natsionalnoho universytetu imeni V. I. Vernadskoho. Seriia: Ekonomika i upravlinnia*, 29(68), 119-122.

7. Multanivska, T. V. (2017). *Zastosuvannia analitychnykh protsedur pry audyti bezperernosti diialnosti* [Application of analytical procedures in the audit of business continuity]. *Skhidna Yevropa: ekonomika, biznes ta upravlinni*, 2(07), 285-291. Retrieved from <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/17695>

8. Redko, O. Yu. (2008). *Audyt v Ukraini. Morfolohiia* [Audit in Ukraine]. Kyiv.

9. Ripa, T. V. (2018). *Analiz i audyt konkurentospromozhnosti pidpriemstv torhivli*

[Analysis and audit of the competitiveness of trade enterprises] (Dissertation abstract). Kyiv: Kyivskiy nats. torh.-ekon. un-t.

10. Robertson, Dzh. (1993). *Audyt* [Audit]. Moskva: KPMG, Auditorskaia firma "Kontakt".

11. Solodovnyk, O. O. (2018). *Finansovo-ekonomichna bezpeka publichno-pryvatnoho partnerstva: teoriia, metodolohiia, praktyka* [Financial and economic security of public-private partnership: theory, methodology, practice]. Kharkiv: Lider.

12. Sherstiuk, O. L. (2017). *Audyt finansovoi informatsii* [Audit of financial information]. Kyiv: IAE.

13. Chernysh, S. S. (2016). *Orhanizatsiino-metodychne zabezpechennia vnutrishnoho audytu* [Organizational and methodological support of internal audit]. *Ekonomika i suspilstvo*, (4), 352-359.

14. Zinkevych, A. V. (2019). *Anketuvannia pidpriemstv yak tekhnichni pryom audytu podatkov* [Questionnaire of enterprises as a technique of tax audit]. *Naukovi zapysky Natsionalnoho universytetu "Ostrozka akademiia", seriia Ekonomika*, 12(40), 176-180.

15. Verkhovna Rada Ukrainy. (02.07.2015). *Pro Rakhunkovu palatu: Zakon Ukrainy* [About the Accounting Chamber: Law of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19>

16. Verkhovna Rada Ukrainy. (26.01.1993). *Pro osnovni zasady zdiisnennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini: Zakon Ukrainy* [On the basic principles of public financial control in Ukraine: the Law of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>

17. Verkhovna Rada Ukrainy. (02.12.2010). *Podatkovyi kodeks Ukrainy* [Tax Code of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

18. Verkhovna Rada Ukrainy. (14.10.2014). *Pro zapobihannia ta protydiu lehalizatsii (vidmyvanniu) dokhodiv, oderzhanykh zlochynnym shliakhom, finansuvanniu teroryzmu ta finansuvanniu rozpovsiudzhennia zbroi masovoho znyshchennia: Zakon Ukrainy* [On Prevention and Counteraction to Legalization (Laundering) of Proceeds from Crime, Financing of Terrorism and Financing of the Proliferation of Weapons of Mass Destruction: Law of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1702-18>

19. Verkhovna Rada Ukrainy. (21.12.2017). *Pro audyt finansovoi zvitnosti ta audytorsku diialnist: Zakon Ukrainy* [On audit of financial statements and auditing activities: Law of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>