

НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ПУБЛІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ТА
ДЕРЖАВНОЇ СЛУЖБИ
КАФЕДРА ПУБЛІЧНОЇ ПОЛІТИКИ

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на тему:

‘АУДИТ ПЕРСОНАЛУ НА ДЕРЖАВНІЙ СЛУЖБІ В УМОВАХ ВОЄННОГО
СТАНУ’

Студентка 2 курсу магістратури заочної форми
навчання спеціальності 281 “Публічне
управління та адміністрування” освітньо-
професійної програми “Державна служба”
Калашник Катерина Вадимівна

Науковий керівник
д.н. держ. упр., професор
Гонюкова Лілія Василівна

Засвідчую, що в цій кваліфікаційній роботі
немає запозичень із праць інших авторів без
відповідних посилань

Студентка КК
(підпис)

Робота допущена до захисту в екзаменаційній комісії рішенням кафедри
публічної політики від “7” листопада 2023 р., протокол № 10.

Завідувачка кафедри публічної політики, доктор юридичних наук, доцент
Гонюкова Наталія Миколаївна Н.М. Гонюкова
(підпис)

Київ – 2023

АНОТАЦІЯ

Калашник К. В. Аудит персоналу на державній службі в умовах воєнного стану. – Кваліфікаційна магістерська робота на правах рукопису.

Кваліфікаційна магістерська робота на здобуття ступеня вищої освіти другого (магістерського) рівня галузі знань 28 «Публічне управління та адміністрування», спеціальності 281 «Публічне управління та адміністрування». – Навчально-науковий інститут публічного управління та державної служби Київського національного університету імені Тараса Шевченка, Київ, 2023.

Кваліфікаційна магістерська робота присвячена дослідженню аудиту персоналу на державній службі в умовах воєнного стану. У ході дослідження розглядаються ключові аспекти аудиту персоналу, включаючи оцінку кваліфікацій та навичок працівників державних органів, перевірку наявності необхідних ресурсів для виконання завдань під час воєнного стану, а також визначення ступеня готовності персоналу до дії в надзвичайних обставинах. Результати дослідження можуть стати основою для удосконалення кадрової політики та навчання державних службовців для забезпечення оптимальної реакції на виклики, що виникають у часи воєнного стану. Висновки роботи будуть корисними для управлінських рішень у галузі державного управління та забезпечення національної безпеки під час конфліктів та воєнного стану.

Ключові слова: держава, влада, публічне управління, публічне адміністрування, ефективні управлінські рішення.

ANNOTATION

Kalashnyk K.V. Audit of personnel in the civil service under martial law – Qualification master's thesis on the rights of manuscript.

Qualifying master's thesis for obtaining a degree of higher education of the second (master's) level in the field of knowledge 28 «Public management and administration», specialty 281 «Public management and administration». – Educational and Scientific Institute of Public Administration and Civil Service of Taras Shevchenko Kyiv National University, Kyiv, 2023.

The master's thesis is devoted to the study of personnel audit in the civil service under martial law. The study addresses key aspects of personnel audit, including assessing the qualifications and skills of employees of state bodies, checking the availability of necessary resources to perform tasks during martial law, and determining the degree of readiness of personnel to act in emergency circumstances. The results of the study can serve as a basis for improving personnel policy and training of civil servants to ensure an optimal response to the challenges that arise during martial law. The conclusions of the study will be useful for managerial decisions in the field of public administration and national security during conflicts and martial law.

Keywords: state, power, public management, public administration, effective management decisions.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ АУДИТУ ПЕРСОНАЛУ	7
1.1 Визначення та основні поняття аудиту персоналу	7
1.2. МЕТОДИ ТА ІНСТРУМЕНТИ АУДИТУ ПЕРСОНАЛУ	10
1.3. Особливості аудиту персоналу в умовах воєнного стану	13
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНИЙ АСПЕКТ АУДИТУ ПЕРСОНАЛУ НА ДЕРЖАВНІЙ СЛУЖБІ ПІД ЧАС ВОЄННОГО СТАНУ	18
2.1. Організація та проведення аудиту персоналу в умовах воєнного стану	18
2.2. РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ КАДРОВОГО УПРАВЛІННЯ ПІД ЧАС ВОЄННОГО СТАНУ	35
2.3. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЗОРОСТІ ТА ВІДПОВІДНОСТІ ЗВІТНОСТІ АУДИТУ ПЕРСОНАЛУ	41
РОЗДІЛ 3. ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОЇ СЛУЖБИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ	44
3.1. Застосування результатів аудиту персоналу у військовий період.....	44
3.2. ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ВПРОВАДЖЕННЯ АУДИТУ ПЕРСОНАЛУ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ	45
3.3. Подальший розвиток аудиту персоналу в умовах воєнного стану.....	48
ВИСНОВКИ.....	53

ВСТУП

Актуальність дослідження. Запровадження воєнного стану загрожує комплексними труднощами в управлінні державою, а забезпечення дієвості державних послуг є вирішальним фактором. Умови воєнного стану ставлять підвищені вимоги до забезпечення безпеки, розподілу ресурсів і відповідальності персоналу. Крім того, збільшення ризику корупції вимагає системного аудиту персоналу, щоб забезпечити надійність та ефективність державних служб у важкий період для країни. Дослідження цієї теми сприяє оптимізації та підготовці персоналу державних служб для ефективного функціонування під час воєнного стану та збереженню стабільності в надзвичайних обставинах.

У воєнний період, де державні структури мають велике значення для забезпечення національної безпеки і функціонування країни, дотримання норм і стандартів стає ще важливішим. Персонал державних служб відіграє ключову роль у забезпеченні безпеки, розподілі ресурсів і виконанні завдань, які можуть впливати на долю країни та її громадян.

Однією з основних проблем у воєнний період є підвищене тиск на державні структури і персонал. Вимоги до безпеки стають більш суворими, і персонал повинен бути готовий виконувати свої обов'язки в умовах ризику. Крім того, необхідність у швидкому та ефективному розподілі ресурсів, таких як медичні припаси, харчування і технічне забезпечення, стає критичною.

Збільшення ризику корупції також важливий аспект у воєнний період. Зловживання владою та недостатній контроль можуть призвести до втрати довіри громадян і негативно позначитися на стабільності країни. Тому важливо проводити системний аудит персоналу для виявлення та запобігання корупції в державних структурах. Дослідження цієї теми сприяє підготовці та оптимізації персоналу державних служб для ефективного функціонування в умовах воєнного стану. Проведення відповідного аудиту сприяє встановленню проблемних аспектів у кадровій системі та формуванню рекомендацій стосовно вдосконалення системи управління персоналом і забезпечення прозорості та стабільності роботи державних

органів. Відтак, розкриття даної проблематики є актуальним питанням збереження рівноваги й стабільності в державі, що опинилася в режимі військового стану. Воєнний конфлікт ставлять підвищені вимоги до державних служб та їх персоналу, і важливо мати належні засоби для ефективного управління цими викликами.

Метою дослідження є теоретичне обґрунтування рекомендацій щодо покращення управління персоналом на державній службі в умовах воєнного стану.

Відповідно до поставленої мети, у цій роботі визначено такі **завдання**:

- зробити аналіз понятійного апарату та джерельної бази дослідження аудиту персоналу на державній службі.
- виявити інструменти та методи, що застосовуються при здійсненні кадрового аудиту, а також ідентифікувати їхні особливості, переваги та обмеження.
- визначити головні характеристики кадрового аудиту в період воєнного стану та встановити, які аспекти кадрового аудиту можуть трансформуватися або ставати більш актуальними в цих умовах.
- окреслити основні виклики та перешкоди, які зустрічаються при проведенні кадрового аудиту в умовах воєнного стану.
- сформулювати рекомендації щодо покращення управління персоналом на державній службі в умовах воєнного стану.

Об'єктом дослідження є розвиток персоналу на державній службі під час воєнного стану.

Предметом дослідження є процеси аудиту персоналу на державній службі під час воєнного стану

Методи дослідження. У процесі виконання дипломної роботи застосовувалися такі методи, як: аналіз та синтез, систематичний аналіз та зіставлення, моделювання і прогнозування. Аналіз був використаний для розбору складних процесів управління в сфері державної служби. Синтез дозволив створити комплексну модель оптимальних практик управління персоналом на державній службі, а систематичний аналіз дозволив розібрати різноманітні методики та підходи до аудиту персоналу. За допомогою зіставлення стало можливим

порівняння аспектів аудиту в українській системі з практикою інших країн. Моделювання було застосоване для створення ідеального алгоритму аудиту персоналу на державній службі. Прогнозування дозволило оцінити ефективність запропонованих моделей в умовах змінних факторів та обставин.

Інформаційна база дослідження. В основу цього дослідження покладено закони та нормативні акти, що стосуються регулювання державної служби та кадрового аудиту, а також практичні досвіди відповідних організацій та країн в період воєнного стану. Матеріали публікацій містять наукові праці вітчизняних і зарубіжних дослідників у сфері аудиту, матеріали періодичних видань, а також інформаційні дані з мережі Інтернет. Відповідно до предметного підходу, наявні матеріали слід класифікувати за категоріями:

- дослідження, що аналізують вплив аудиту персоналу на державну службу в умовах воєнного конфлікту.
- матеріали, що стосуються сучасних викликів та тенденцій в області аудиту персоналу під час воєнного стану.
- наукові праці, що мають методологічне значення для проведення аудиту персоналу на державній службі у військовий період.

Апробація отриманих результатів. Отримані результати дослідження були піддані апробації та обговоренню з науковими радами, консультантами та допрофесорами, що дозволило отримати важливі відгуки і рекомендації. Цей процес допоміг уточнити інтерпретацію результатів та визначити додаткові кроки у подальшому дослідженні.

Структура роботи. Дипломна робота складається з вступу, трьох розділів, дев'яти підрозділів, висновків, списку використаних джерел, а також додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ АУДИТУ ПЕРСОНАЛУ

1.1 Визначення та основні поняття аудиту персоналу

Сучасне ефективне управління людськими ресурсами є одним з найважливіших аспектів підвищення продуктивності праці та створення конкурентоздатної продукції. Успіх компанії базується на потенціалі її робочої сили, а тому управління людськими ресурсами має полягати в активному заохоченні працівників до досягнення цілей організації. Відсутність компетентності менеджерів у цій сфері призводить до неефективного використання людських ресурсів в умовах жорсткої конкуренції між існуючими компаніями. Таким чином, компанії повинні проводити комплексний аналіз, який допоможе їм виявити проблеми та запобігти їхньому повторенню в майбутньому. Проведення подібного моніторингу доцільно здійснювати у рамках аудиту трудових ресурсів [3].

Питання ефективного використання людських ресурсів є ключовим викликом для всіх сучасних компаній, що знаходяться на стадії розвитку. Оцінка персоналу дозволяє побудувати згуртовану команду, здатну вивести компанію на конкурентний рівень і посилити ефективність роботи кожного співробітника. Кадровий аудит відносно новостворена послуга на вітчизняному просторі, однак вона успішно застосовується в сфері менеджменту кадрів як інструмент управління кадровим ресурсом організації, що передбачає визначення рівня кадрового потенціалу підприємства. Наразі в даній області існують проблеми, які вимагають швидкого вирішення для впровадження ефективного кадрового аудиту, зокрема: головна проблема – відсутність великих національних компаній; складність проходження процесу сертифікації; також серйозне занепокоєння викликає питання сучасного аудитора та довіри, яку він викликає.

Розглядаючи аудит персоналу як технологію стратегічного управління, бажано розуміти два його рівні: внутрішній аудит (аудит, що проводиться керівником компанії і поширюється на діагностику персоналу та діяльності безпосередньо підпорядкованих йому працівників) та зовнішній аудит (виявлення умов і чинників,

що впливають на діяльність персоналу, висунення нових критеріїв до вимог, що стосуються їх роботи).

При складанні фінансової звітності управлінський персонал оцінює спроможність суб'єкта господарювання функціонувати на безперервній основі на основі всієї наявної інформації про майбутнє, включаючи можливі результати подій та зміни в умовах, а також обґрунтовано можливі заходи реагування на ці обставини та зміни в умовах. Серед іншого, ці міркування стосуються наслідків будь-якого переривання або скорочення діяльності, можливих майбутніх державних обмежень діяльності, здатності отримувати будь-яку державну допомогу, поточної економічної невизначеності та ринкових умов, у тому числі наслідків довгострокових структурних змін на ринку, які можуть бути посилені наслідками воєнних дій. Беруться до уваги події та умови, що виникають після закінчення звітного періоду до дати прийняття фінансової звітності до оприлюднення [10].

На думку О. Михайленко, здійснення аудиту персоналу – це періодична перевірка управління персоналом, що включає систему заходів зі збору необхідної інформації, її аналізу та оцінки, і на цій основі – ефективності діяльності організації, використання робочої сили та регулювання соціально-трудова відносин. Крім того, він зауважує, що при здійсненні діагностики людських ресурсів доцільно вдаватись до використання методів контролю з боку керівництва [17].

Контроль людських ресурсів – це складний процес, що включає в себе системний та об'єктивний метод оцінювання та аналізу основних аспектів діяльності з управління та застосування людського потенціалу в діяльності підприємства. Процес передбачає не лише оцінку кваліфікації та навичок працівників, а й, зокрема, аналіз структури робочої сили, результативності керування персоналом та виявлення внутрішніх резервів для майбутнього зростання.

За визначенням О. Осадчук, аудит персоналу – це сукупність послуг з організації системи розрахунків, проведення незалежних оглядів, аналітичної оцінки та незалежного оцінювання діяльності співробітників організації, що спільно з ревізією фінансової та господарської діяльності забезпечує своєчасне розкриття питань стосовно ступеня адаптації співробітників підприємства вимогам бізнесу та

його основним функціональним напрямом реалізації [35].

Об'єктом аудиту персоналу може слугувати не просто трудовий колектив, а й конкретні його співробітники. Оскільки метою аудиту персоналу є визначення об'єктивної істини, основою професійної діяльності аудитора мають бути логіка та психологія. Важливо, щоб аудитор знав правила та закони мислення і вмів застосовувати їх у процесі здійснення своїх професійних міркувань. Для отримання аудиторського висновку необхідно довести або спростувати певні твердження, спростувати хибні уявлення, визначити поняття та виконати різні види типологізації. Кожна з цих процедур вимагає суворого дотримання відповідних правил логіки [37].

Аудит персоналу певного підрозділу повинен проводитися аудитором іншого підрозділу або керівництвом. При виявленні проблемних моментів існує змога попередити можливі відхилення діяльності компанії та своєчасно застосувати належні заходи для їхнього усунення. Здійснення внутрішнього аудиту співробітниками передбачає низку суттєвих переваг, зокрема:

внутрішні аудитори знайомі зі специфікою своєї компанії;

- можна виявити неформальних керівників, використовувати конфіденційну інформацію, вартість аудиту є невисокою.

Проте головним недоліком внутрішнього аудиту є невисокий ступінь об'єктивності висновків внутрішніх аудиторів та особисті претензії до них з боку працівників. Підприємство та профільні структури звертаються до послуг зовнішнього аудиту, щоб перевірити систему менеджменту й визначити, чи відповідає вона встановленим критеріям. Отримані результати дослідження впливають на прийняття управлінських рішень і можуть мати вирішальне значення для подальшого розвитку організації. Слід усвідомлювати, що аудит персоналу – це не просто певна економічна категорія, а й достатньо комплексне соціальне явище, яке базується на діалектичній логіці, що спирається на закон щодо поєднання й взаємного впливу суперечностей, а також щодо дотримання низки фундаментальних законів та принципів [38].

Основна мета моніторингу людських ресурсів полягає в тому, щоб

забезпечити максимально ефективне управління людськими ресурсами для досягнення стратегічних цілей організації. Даний підхід передбачає збір та аналіз широкого спектру даних про працівників та їхній внесок в організацію. Серед важливих елементів аудиту людських ресурсів – оцінка кваліфікації, навичок і здібностей працівників; оцінка структури персоналу з точки зору штатної чисельності, ролей і функцій; визначення ефективності управління людськими ресурсами; визначення стратегій планування і розвитку людських ресурсів. Перевірка може також включати оцінювання відповідності діяльності організації законодавству та стандартам. Значущість аудиту людських ресурсів зумовлена його потенціалом сприяти підвищенню ефективності використання ключового ресурсу – людського капіталу. Проведення аудиту дозволить організації виявляти проблемні аспекти використання робочої сили та вживати конкретних заходів для їх усунення. У такий спосіб можна підвищити ефективність співробітників, заощадити ресурси, збільшити ступінь їхньої залученості, а також наблизити діяльність державного сектору до норм та правил, передбачених державними законодавчими нормами.

1.2. Методи та інструменти аудиту персоналу

Головними завданнями кадрового аудиту є наступні:

- аналіз кадрової політики та кадрового потенціалу компанії;
- перевірка стану кадрового планування;
- аналіз використання персоналу;
- вивчення стану підбору персоналу в організації;
- аналіз системи оцінки персоналу;
- вивчення методів орієнтації та адаптації персоналу;
- перевірка системи розвитку та навчання персоналу;
- дослідження менеджерської роботи й експертиза ефективності використання людських ресурсів;
- аналіз системи розвитку кар'єри персоналу;
- аналіз стану управління системою трудових відносин; дослідження

процесів формування й оплати трудових ресурсів; вивчення ефективності роботи систем мотивування працівників і т.д.

Аудит кадрового потенціалу передбачає проведення оцінки персоналу за такими критеріями, як рівень підготовки, вік, професійні завдання (дублювання функціональних обов'язків і доцільність їх централізації та оптимізації). Перевіряється, чи відповідає підготовка працівників присвоєним їм рівням кваліфікації та чи відповідають їхні посади існуючій професійній класифікації. Водночас, аудиторська перевірка кадрового потенціалу дозволяє оцінити діяльність організації стосовно оптимального розподілення робочих годин співробітників. Такий формат аудиту включає в себе як оцінку ключового персоналу, так і оцінку управлінської команди. Важливо зазначити, що аудит персоналу вимагає використання таких економічних прийомів: розрахунково-аналітичний, узагальнюючий, системний, статистичний, анкетування та опитування, аналіз та обробка інформації, порівняння трудових показників, проведення арифметичного контролю, верифікація, встановлення дотримання вимог регуляторної системи, вивчення звітів, перевірка документів й організація моніторингу. Загальною стратегічною метою аудиту людських ресурсів компанії є поліпшення системи керування людськими ресурсами компанії відповідно до концепції розвитку [28]. Для досягнення цих стратегічних цілей необхідно застосовувати методи аудиту людських ресурсів для вирішення таких основних завдань:

- покращення управління кадровими резервами й визначення перспектив розвитку;
- дослідження ступеня узгодженості між бажаним і фактичним рівнем розвитку персоналу з точки зору дотримання стратегічних цілей;
- виокремлення недоліків в сфері управління людськими ресурсами, які стримують процес нормальної діяльності компанії;
- визначення узгодженості стратегії управління людськими ресурсами та розвитку компанії;
- покращення методики та технологій менеджменту людських ресурсів згідно з умовами та потребами соціально-економічного розвитку;

- проведення оцінювання ефективності функціонування підрозділів з кадрового менеджменту та визначення їхньої функціональної ролі в стратегічному менеджменті організації;
- перевірка відповідності кадрової діяльності вимогам законодавства;
- підвищення рівня продуктивності працівників.

Аудит людських ресурсів використовує діагностичні методи для вивчення системи управління людськими ресурсами та її характеристик:

- Основна увага приділяється ефективності організації. Головною метою такого аудиту є оцінювання того, наскільки ефективно система управління людськими ресурсами сприяє досягненню загальних цілей і завдань організації. Аудитори дивляться на те, як персонал сприяє досягненню стратегічних цілей компанії.
- Наявність чіткої програми, процедур і висновків аудиту. Аудит управління персоналом проводиться за чіткою програмою, яка включає в себе чіткі процедури і стандарти перевірки. Кожен аспект оцінюється за чіткими критеріями, а результати представляються у вигляді певних підсумків і пропозицій [30].

Аудиторська незалежність від організації є основним правилом, тобто аудитори, які виконують аудит людських ресурсів, мають діяти незалежно від організації, яку вони перевіряють. Таким чином забезпечується об'єктивність і запобігається можливість виникнення конфлікту інтересів. Вважається, що завдяки самостійності аудиторської організації досягається гарантія справедливості та точності отриманих аудиторських даних. Так, кадровий аудит передбачає високі професійні навички при його проведенні. Експерти мусять досконало володіти принципами кадрового обліку, методикою виявлення та нормами проведення аудиторських процедур. Такий підхід є важливим для належної діагностики ефективності систем кадрового адміністрування. Проведення аудиту персоналу з дотриманням цих особливостей дозволяє організаціям підвищити рівень кадрового адміністрування, підвищити рівень професіоналізму та реалізувати свої довгострокові плани [41].

1.3. Особливості аудиту персоналу в умовах воєнного стану

Військові конфлікти створюють додаткові загрози для організацій та їх співробітників. Аудитори повинні прискіпливо аналізувати ризики, що стосуються безпеки працівників та функціонування бізнесу в умовах воєнного стану. Необхідно оцінити потенційний вплив воєнних дій та економічної нестабільності на фінансовий стан організації. Обставини військового конфлікту обмежують фізичний доступ аудиторів до компаній. Отже, актуальним є використання дистанційних методів аудиту, таких як вивчення електронних документів та віддалені спостереження. Такий підхід дозволяє виконувати аудиторську роботу безперервно, одночасно скорочуючи загрози для здоров'я персоналу [5].

Розмірковуючи над кроками, необхідними для проведення кадрового аудиту, рекомендується враховувати досвід і кваліфікацію аудитора, а також нагляд за персоналом, мотивацію і стимули аудитора, взаємодію з працівниками компанії, що перевіряється, стабільність, управління процесом кадрового аудиту, внутрішню культуру компанії, аналіз, бюджет аудиту, підключення до Інтернету і можливості програмного забезпечення.

Після проведення онлайн-кадрового аудиту керівнику організації надсилаються наступні документи: висновки аудиту, звіт з переліком наявних систематичних порушень, виявлених потенційних ризиків та запланованих першочергових заходів для покращення ситуації з управлінням персоналом, рекомендації щодо усунення порушень та поради щодо ведення кадрового діловодства.

Разом це становитиме повноцінну та обґрунтовану оцінку стану та результативності системи контролю та управління трудовими резервами підприємства, дозволить виявити помилки, невідповідності та проблемні питання з метою розробки сформувані пропозиції про шляхи їх подолання, сприяти адаптації існуючих механізмів керування людськими ресурсами до актуальних запитів й нормативно-правових приписів чинного законодавства, покращити показники якості

кадрової діяльності та системи менеджменту компанії зокрема. Аудитори повинні прагнути пристосовувати свої методи та підходи до надзвичайних обставин. Вони мусять підтримувати високу якість аудиторських послуг, зважаючи на особливість воєнного стану та його вплив на діяльність компаній.

Гарантування особистої безпеки інспекційного персоналу стає пріоритетним завданням. Йдеться, передусім, про здійснення комплексу заходів, необхідних для зниження ризиків щодо порушення прав інспекторів, а відтак – для створення умов надійного перенесення й акумулювання даних перевірок. Виконання зазначених аспектів вимагає не лише професіоналізму та технічних навичок, але й глибокого знання специфіки військового права, щоб мати змогу здійснювати інспекційну діяльність за таких обставин.

Розробкою методології контролю в контексті військових операцій займаються науковці та вітчизняні експерти. Загальна концепція нормативно-правової бази для забезпечення організації контрольних заходів змінюється в міру еволюції об'єкта контролю. Наприклад, як вказує Ю. Грибовська, під час здійснення аудиту особа акцентує особливу зацікавленість на дотриманні принципів фінансової звітності керуючись загальними вимогами Міжнародних стандартів аудиту (МСА), такими як: «Фінансова звітність, що пройшла аудиторську перевірку»:

- МСА 315 «Виявлення та обґрунтування суттєвих викривлень» призначений для оновленої перевірки ризиків істотного відхилення у звітності, що зумовлені військовими діями, зокрема, щодо клієнтської ліквідності;
- МСА 500 «Аудиторські докази» – складання чи коригування висновку відносно показників фінансових тверджень на засадах здобутих аудитором свідчень. Якщо ситуація є ускладненою (ведення бойових дій, запровадження воєнного стану), то підходи до перевірки мають змінюватися, передусім, при ускладненні доступу до суб'єкта перевірки;
- МСА 560 «Події після звітного періоду» – про відповідні зміни управлінським персоналом очікуваних значень показників внаслідок воєнних дій та воєнного стану;

- МСА 570 «Діюче підприємство» – щодо впливу військових дій та воєнного стану, пандемії коронавірусу Covid-19 та решти глобальних факторів.

Що стосується цього, аудитор повинен врахувати:

- коригування планів та проведення аналізу вразливості з метою оцінки ідентифікованих факторів контролю та різних можливих результатів;
- врахування особливостей впливу військового конфлікту в Україні на результати господарювання досліджуваних об'єктів, число яких було значною мірою зменшено завдяки зниженню ступеня відповідності контрактним умовам (ковенантам) різним критеріям розвитку ситуації;
- зміну планів дій фірми на майбутнє;
- розширення обсягу розкриття інформації;

При цьому враховуються існуючий або вірогідний ступінь виникнення ризиків й можливість здійснення ними впливу на вказані категорії показників [7].

Відтак, діяльність незалежних зовнішніх аудиторів заснована на залученні існуючої методології аудиту з обов'язковим дотриманням форс-мажорних обставин (зокрема, військових дій та воєнного стану), внаслідок яких підприємство зазнало збитків та руйнації своїх активів.

Потрібно зауважити, що більша частина українських державних організацій вимушено перейшла до оновлених положень про винагороду, які були запроваджені (затверджені) суб'єктом господарювання до початку російської агресії. Так, з огляду на оптимізацію витрат, організації скоротили заробітну плату своїм найманим працівникам або взагалі звільнили їх (за попередньою угодою або в розрізі окремих категорій працівників в односторонньому порядку). Мотивом такого рішення може бути:

- повне руйнування організації;
- бойові дії на території організації;
- переміщенням бізнесу;
- переїзд на дистанційні умови праці.

Так, з метою недопущення порушень трудової дисципліни (наймання та скорочення співробітників, обчислення заробітної плати тощо) та з обліком щодо робочих процесів протягом бойових дій були ухвалені (змінені) нормативно-правові документи [11]:

- Закон України «Щодо порядку врегулювання виробничих відносин в період воєнного стану»;
- Закон України «Про основи національного спротиву»;
- Закон України «Про оплату праці»;
- Закон України «Про виконання військового обов'язку та проходження військової служби»;
- Закон України «Про заходи з мобілізаційної підготовки та мобілізації»;
- Закон України «Про соціальний і правовий захист військових та членів їх сімей»;
- Закон України «Про відпустки»;
- Закон України «Про оборону України».
- Закон України «Про правовий порядок регулювання трудових відносин в умовах воєнного стану» вступає в силу на термін дії правового режиму військового положення та визначає порядок трудової поведінки працівника з суб'єктом господарювання. Цей закон спрямований на забезпечення конституційних прав громадян України на працю, оплата послуг і надання інших винагород. На жаль, було виявлено, що цей законодавчий акт все ще накладає обмеження на певні конституційні права (статті 43-44 Конституції України) [29].

Що стосується нарахування заробітної плати, цей же закон передбачає, що заробітна плата виплачується на підставі трудових договорів з урахуванням додаткової винагороди, якщо це передбачено чинним законодавством або трудовим договором. Решта положень зазначеного закону надають додаткові права суб'єкту господарювання, який, у свою чергу, може змінювати (зменшувати) розмір винагороди, що виплачується працівникам підприємства. Після видання Указу Президента України «Про загальну мобілізацію» велика частина працівників

організацій була призвана до лав Збройних Сил України. Відповідно до чинного законодавства, якщо працівник підприємства бере участь у виконанні державного (громадського) обов'язку або призивається на військову службу під час мобілізації, за ним зберігається основне місце роботи, посада чисельністю персоналу та рівнем середнього прибутку.

РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНИЙ АСПЕКТ АУДИТУ ПЕРСОНАЛУ НА ДЕРЖАВНІЙ СЛУЖБІ ПІД ЧАС ВОЄННОГО СТАНУ

2.1. Організація та проведення аудиту персоналу в умовах воєнного стану

В контексті національної безпеки війна має значний вплив на всі сфери життя країни, включаючи економіку та державну службу. Державна служба у таких умовах стикається з великою відповідальністю та потребою адаптуватися до змін, спричинених воєнним конфліктом. Внаслідок агресії російської армії в Україні відбулися значні зміни в економічних сферах, включаючи аудиторську галузь, що позначилося на багатьох напрямках суспільного життя та вплинуло на стан економічної кон'юнктури країни. Назріла першочергова вимога щодо пристосування методик аналізу й регулювання на держслужбі. Дослідження фінансово-господарської сфери є доцільним у багатьох аспектах:

- для цілей корпоративного управління – проведення оперативного, поточного та стратегічного аналізу;
- для цілей аудиту – визначення точності та достовірності облікових показників у звітних документах. Для першого випадку аналіз полягає у коригуванні існуючих показників з урахуванням втрат і знищених матеріально-технічних цінностей, відображених у балансі підприємства, а також з урахуванням можливих негативних подій, які можуть вплинути на діяльність підприємства у коротко-, середньо- та довгостроковій перспективі. Аудитор, зі свого боку, розраховує на застосування чинної аудиторської методології (Міжнародні стандарти аудиту) з огляду на форс-мажорні обставини (включаючи ведення воєнних дій та запровадження воєнного стану), що зумовили втрати та знищення активів компанії [5].

Вивчення впливу стану війни на аудиторську діяльність є важливим, адже допомагає виявити та усунути проблеми у цій сфері та сприяє оптимізації службового середовища як протягом військових операцій, так і після їх завершення на етапі відновлення. Вивчення змін у вітчизняній системі аудиту в умовах воєнних

конфліктів є надзвичайно актуальним з огляду на їхню важливу роль для зміцнення національної безпеки й стабілізації. Результати цих досліджень дозволяють поглибити знання про аудиторський сектор у кризові періоди та розробити практичні підходи до аудиту державних службовців під час війни.

Військові дії, як правило, впливають на аудиторську діяльність внаслідок ризиків, спричинених економічною нестабільністю та змінами в законодавстві. Серед основних викликів для аудиторів – збір та перевірка фінансової звітності компаній, активи яких перебувають на тимчасово неконтрольованій території, або ж активи яких були знищені чи пошкоджені в результаті бойових дій. Така практика може зумовити збільшення рівня аудиторських ризиків через комплексність аудиторських процедур та зростання ризиків фінансових зловживань і шахрайства, пов'язаних з відмиванням коштів [38].

Зазначимо, що обсяг роботи аудиторів сьогодні змінився відносно військових конфліктів. Відсутність впевненості відносно подальшої діяльності багатьох компаній зумовила зниження обсягів аудиту обов'язкової звітності та зростання значимості послуг з аудиту оптимізації та допомоги у підготовці фінансової звітності для компаній, які отримують державну підтримку та компенсації, в тому числі гранти від світових фінансових інституцій. Згідно з узагальненням аудиторської практики та науковими дискусіями, можна виділити наступні загальні зміни у сфері аудиту під впливом воєнного часу [20]:

1. Згортання персоналу;

Цілком закономірною реакцією аудиторських фірм на спад у бізнесі стало скорочення видатків, зокрема фонду заробітної плати, що зумовило скорочення штату працівників. Частина фірм вжила заходів щодо запровадження скорочених робочих годин та неоплачуваних відпусток на невизначений термін. Свій внесок у цей спад зробила і міграція.

2. Скорочення витрат;

Поряд зі скороченням трудових витрат, установи перестали витрачати гроші на аудиторські перевірки за іншими бюджетними статтями. Клієнтські проекти аудиторських фірм, наприклад, проведення зовнішніх оцінок, впровадження

автоматизації, постійний аудит та інвестиції в цій сфері були заморожені, що позначилося на аудиторських фірмах, скасовані відрядження, а підвищення професійної кваліфікації було перенесено на більш сприятливіші часи.

3. Перегляд робочих планів

З порушенням нормальних ланцюгів постачання та недоступністю цілих ринків сировини та капіталу, аудиторські відділи, які зберегли свої навички, вимушені були переключитися на проведення позапланових аудитів. Через неможливість доступу до інформації, матеріалів й матеріальних ресурсів в умовах проведення бойових дій було тимчасово призупинено, а іноді й скасовано. Контроль за виконанням наданих аудиторами рекомендацій теж був призупинений: окремі з них перестали бути актуальними, а виконавці перейшли до реалізації більш нагальних завдань під час воєнного стану. Зміни у проведенні внутрішнього аудиту в компаніях-клієнтах

Організація «Інститут внутрішніх аудиторів України» визначила модель «лінії оборони», в рамках якої внутрішній аудит – третій напрямок. Однак у ряді випадків замовники не відчують потреби в незалежному підтвердженні того, що процеси та системи, які контролює внутрішній аудит, функціонують належним чином. Проте в окремих випадках через зниження витрат позначилося на самій другій лінії захисту, і для коригування помилок та слабких місць у внутрішньому контролі служба внутрішнього аудиту була змушена повернутися до виконання своїх адміністративних функцій, а іноді й до першої лінії захисту. Тому важливо розглянути особливості застосування вимог до організації проведення аудиторських перевірок в умовах воєнного стану.

Таблиця 2.1

Порівняльний аналіз функцій управління персоналом та змісту аудиту в умовах військового стану

Головні особливості управління персоналом	Особливості проведення аудиту в умовах воєнного стану
Експлуатація	Аналіз зайнятості персоналу під час військового

персоналу	конфлікту та забезпечення сталості робочої сили під час війни.
Створення кадрової політики організації	Аналіз поточного стану кадрової політики та її пристосування до вимог військового положення та особливостей воєнних конфліктів.
Здійснення планування персоналу	Оцінка наявних ресурсів, цілей та можливостей розвитку підприємств в умовах війни та воєнного стану, включаючи. Аналіз штатного розкладу в умовах війни для оцінки його обґрунтованості та ефективності в умовах воєнного конфлікту.
Пошук та підбір персоналу	Оцінка використаних методів найму персоналу під час військового стану, з урахуванням потреб в робочій силі для військових мето. Аналіз результативності процедур оцінки, призначених для відбору кваліфікованого та відповідного персоналу для військових завдань. Взаємодія організації зі службами працевлаштування в умовах військового конфлікту та використання підготовлених фахівців.
Бізнес-оцінка персоналу	Оцінка частоти проведення ділової оцінки та її відповідність актуальним військовим вимогам.

Вжиті державою заходи можуть призвести до наступних результатів:

- створення ефективної системи забезпечення забезпечення конфіденційності щодо фінансових питань організацій через аудиторську заборону фірмам, пов'язаним з державою-агресором, отримувати фінансову звітність, ключові документи та управлінську звітність;
- створення юридичного інструментарію щодо забезпечення гарантій захисту державного сектору в сфері господарювання завдяки забороні діяльності в Україні аудиторів та аудиторських фірм, пов'язаних з державою-агресором;
- стимулювання зростання обсягів ринку надання аудиторських послуг під час війни та післявоєнної відбудови економіки;
- допомога аудиторським фірмам та приватним аудиторам, котрі опинилися в складних умовах різкого падіння щодо фінансової спроможності вітчизняних компаній, і браку фахівців з відповідною

кваліфікацією.

В умовах воєнного часу державна служба посилює співпрацю з аудиторами для забезпечення ефективного контролю, фінансової стабільності та оптимізації діяльності підприємств, що є ключовими в аспекті національної безпеки та економічного розвитку країни. Важливо зазначити, що аудиторська спільнота не сидить склавши руки і використовує зниження попиту на аудиторські послуги для розвитку своїх навичок. Так, у березні 2023 року Аудиторська палата України мала великі онлайн-зустрічі, щоб обговорити зміни до законодавства з аудиту та розглянути оновлений міжнародний стандарт супутніх аудиторських послуг. Така інтенсивна робота триває вже давно і має продовжуватися. Для державної служби та управління країни є ключовим забезпечення якісної післявоєнної аудиторської діяльності в Україні, враховуючи сучасні інформаційні технології. Розглядаючи глобальні тенденції у розвитку аудиту та економічні умови в країні, варто визначити декілька напрямків розвитку незалежної аудиторської діяльності у контексті відновлення економіки:

- формувати й імплементувати фахові вимоги до професії аудитора, включно з відповідними державними та міжнародними вимогами, й контролювати їх відповідність, зокрема, з залученням інноваційних засобів цифрової комунікації;
- розвивати аудиторську етику, зокрема при залученні іноземних інвестицій для розвитку країни;
- продовжувати державне регулювання діяльності аудиторських фірм та аудиторів через співпрацю між центральними органами влади та професійними організаціями аудиторів;
- підтримувати ринок надання незалежних послуг з аудиту й просувати конкурентоспроможність між фірмами в період економічного підйому країни;
- розробляти та впроваджувати професійні стандарти аудиторської професії, включаючи міжнародні та внутрішні стандарти, та забезпечувати їх дотримання, зокрема з використанням новітніх

цифрових технологій;

- забезпечити державну підтримку розвитку аудиторського сектору, включаючи фінансову підтримку, навчальні програми та інші заходи, що сприятимуть підвищенню конкурентоспроможності українського аудиту на міжнародних ринках;
- підтримувати розвиток аудиторського ринку послуг та розвивати конкуренцію між аудиторськими фірмами в умовах відновлення економіки;
- підвищувати компетентність та забезпечувати незалежність аудиторів;
- підвищувати обізнаність про важливість аудиту серед компаній, особливо з іноземними інвестиціями та підтримкою [30].

Отже, українська державна служба, подібно до інших секторів економіки, стикається з негативними наслідками воєнних дій і приймає заходи для подолання цих викликів. Спільнота державних службовців постійно працює над покращенням якості своєї роботи в умовах спаду попиту на виконання службових обов'язків. Розвиток незалежної державної служби в Україні в період відновлення економіки відбувається за кількома ключовими напрямками, такими як створення інфраструктури для впровадження прогресивних технологічних рішень та підвищення якості надання послуг.

У період воєнних дій аналіз економічних змін та фінансового стану організацій стає ключовим завданням для державних службовців, спеціалізуючихся на аудиті. Під час цих складних умов вони мають акцентувати увагу на об'єктивному аналізі та оцінці фінансової звітності. Важливість аудиту відображається в його гнучкості та здатності адаптуватися до ризиків, що виникають. Це стає ключовим фактором для підтримки фінансової стабільності та збереження впевненості в унікальних обставинах воєнного часу. Тому виникає необхідність провести докладний порівняльний аналіз управління трудовими відносинами до та під час війни, розглядаючи цей процес на Рисунку 2.1, щоб зрозуміти його вплив на ефективність державної служби у сучасних умовах.

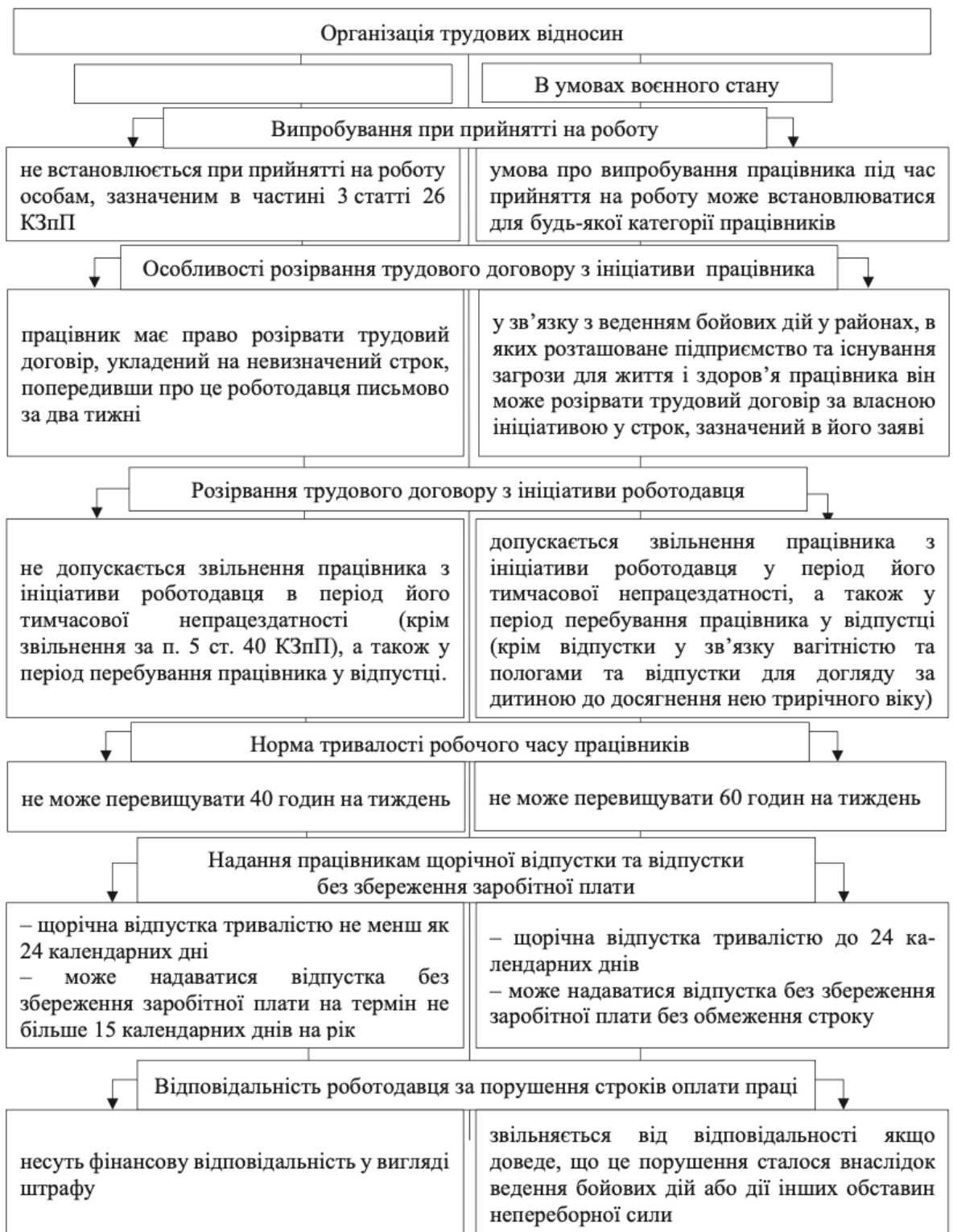


Рис. 2.1 Співставлення структури виробничих відносин до і під час війни

Значимість здійснення окремих аудиторських аналітичних заходів підтверджується не стільки застосуванням внутрішньої інформації, скільки спроможністю порівняти її із зовнішніми відомостями, щоб зрозуміти, наскільки

ефективними є управлінські рішення. Призначення аналітичних процедур на етапі планування аудиту проілюстровано на Рисунку 2.2. Призначення аналітичних процедур на етапі формування плану аудиту – це оцінка фінансової та нефінансової інформації на основі вивчення значущих індикаторів, їх співвідношення, ідентифікації та перевірки тенденцій (особливо незвичайних тенденцій), спричинених наявністю очевидного причинно-наслідкового зв'язку в показниках, що аналізуються.



Рис. 2.2 Завдання, пов'язані із впровадженням аналітичних процедур при розробці плану аудиту

На початку масштабного вторгнення в кожній громаді України були створені підрозділи добровільних народних дружин, які працювали на місцевому рівні. Тоді

як участь працівників компанії в територіальній громаді, на відміну від постійної військової служби, не є постійною, а скоріше періодичною. Відповідно, співробітники, що залучалися до територіальної оборони, на час проходження служби переставали здійснювати свої посадові обов'язки в товаристві та продовжували працювати за основним місцем роботи з збереженням заробітної плати за час відсутності – середньогодинної заробітної плати [30]. Щоб зафіксувати відсутність таких працівників, підприємство повинне скласти наказ (виходячи з договору добровольця територіальної оборони), в котрому зазначається кількість годин, відпрацьованих працівником для виконання завдань добровольця для виконання обов'язків добровольця територіальної оборони.

Так, якщо характер діяльності компанії дозволяє здійснити переведення працівника на дистанційну роботу, це означатиме, що працівник здійснюватиме свої обов'язки з використанням безпечного місця розташування. Задля цього на підприємстві має бути затверджений наказ або трудовий договір про дистанційну роботу (надомну роботу). Встановлено, що типова форма трудового договору про дистанційну та надомну роботу затверджена на підставі Кодексу законів про працю та наказу Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України. Відповідно до вищезазначеного наказу (трудовах договорів) та на підставі виконаної роботи, яка може бути підтверджена за допомогою інформаційно-комунікаційних технологій (систем), здійснюється виплата винагороди за дистанційну роботу.

У ході дослідження також встановлено, що деякі працівники відмовлялися працювати, навіть дистанційно, під час надзвичайного стану. Відтак, керівництвом організації було прийнято рішення відправити працівника у відпустку (щорічну або соціальну). Варто зауважити, що обидва види відпусток є офіційними, і вони регламентуються національним законодавством та відрахуваннями в тому ж розмірі, що й зароблена заробітна плата. Якщо ці форми відпустки вже були використані, компанія надає неоплачувану відпустку. У зв'язку зі змінами в нормативно-правових актах, особливо на період дії надзвичайного стану, кількість днів щорічної основної відпустки може бути обмежена лише 24 календарними днями. Решта

невикористаних днів відпустки може бути надана працівникові після закінчення режиму воєнного стану.

Сума відпускних розраховується на основі середньоденної заробітної плати. Для розрахунку відпускних розраховується сукупний дохід працівника за останні дванадцять місяців (або коротший робочий період) перед відпусткою і ділиться на кількість календарних днів у робочому періоді (за вирахуванням державних свят і вихідних). Це дає нам середню зарплату, яку слід помножити на кількість днів відпустки. Крім того, ми з'ясували, що згідно з Постановою 100, до розрахунку середньої зарплати не можна додавати всі зароблені доходи працівника. Зокрема, заборонено включати дохід у формі:

- допомоги працівникам у зв'язку з оплатою проїзду у зв'язку з відрядженням;
- державних субсидій та соціальних пільг;
- премії з нагоди державних свят та ювілеїв;
- матеріальної допомоги (одноразової або періодичної);
- надбавки та компенсації при звільненні.

Однак розрахунок лікарняних та декретних необхідно включати в розрахунок середньої заробітної плати. Щоб уникнути внутрішніх санкцій та відповідно до українського законодавства про відпустки, працівник повинен отримати відпускні до початку відпустки. Якщо працівник звільняється і його відпустка не використана, необхідно розрахувати компенсацію за основну щорічну відпустку та соціальні відпустки.

Нарахування та облік заробітної плати здійснюється шляхом нарахування та обліку єдиного соціального внеску (ЄСВ). Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [38] це нормативно-правовий акт, котрий встановлює та деталізує правила нарахування та утримання Єдиного соціального внеску. Роботодавець (підприємство) є платником внеску. Необхідно зауважити, що розрахунок цього внеску базується на максимальній величині доходу працівника, до якої нараховується внесок. Ця максимальна межа доходу становить 15 мінімальних заробітних плат. Національна

ставка податку становить 22%. Компанія не є єдиним платником внеску з нарахованої заробітної плати. Військовий збір та податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) розраховуються та утримуються з валового доходу працівника. Розрахунки та облік обох відрахувань здійснюються на підставі Податкового кодексу України (ПКУ).

Військовий збір вираховується з доходу, з якого утримується податок на доходи фізичних осіб. Військовий збір утримується за ставкою 1,5%. Однак у 2022 році вступив в силу Закон України «Про внесення поправок до Податкового кодексу України стосовно особливостей військового оподаткування винагород для особового складу та інших осіб, що приймають безпосередню участь у військових операціях в рамках воєнного стану», згідно з яким були прийняті зміни до перехідних положень ПКУ [16]. Необхідно зауважити, що виключення з оподаткування військовим збором розповсюджується лише на розмір фінансової підтримки військових, а не на нараховане грошове забезпечення.

Під час нашого дослідження ми виявили, що військовий збір не утримується не лише із заробітної плати військовослужбовців. Більше того, не відраховується [17]:

- погашення фінансової допомоги;
- дарунків, при умові, що їх розмір не перевищує 25% (від мінімальної заробітної плати) встановленої на початок звітного періоду;
- продажу (обміну) упродовж звітного періоду одного з об'єктів рухомого майна (легкового автомобіля, мотоцикла, мопеда);
- спадщину та подарунки, одержані від членів сім'ї першого та другого ступенів споріднення.

Слід зазначити, що податок на доходи фізичних осіб не утримується з вищезазначених виплат:

- підзвітні кошти та кошти, видані на відрядження;
- аліменти;
- допомога у зв'язку з вагітністю та пологами; житлова субсидія;

- від продажу майна, якщо протягом звітного року відбувся лише один продаж і продавець володіє цим майном більше трьох років або отримав його у спадок.

Податок на доходи фізичних осіб – це податок, що стягується з доходів фізичних осіб. Оплата праці в умовах воєнного стану – один із показників витрат, який особливо турбує компанії в сучасному бізнес-середовищі. Більшість організацій, на жаль, змушені працювати в режимі жорсткої економії, і заробітна плата не є винятком. На цьому тлі компанії переглядають рівень заробітної плати та скорочують кількість працівників у штатному розписі. Тому аудит цього елементу витрат є важливим процесом для компаній з точки зору виявлення порушень, які допускаються компаніями в частині недотримання чинного законодавства, трудового законодавства, ухиляння від оподаткування, включення оплати праці до звітності компанії та інших. Тому ми вважаємо, що проведення аудиту заробітна плата становить інтегральну складову аудиту, оскільки облік у цій сфері є дуже специфічним і вимагає від незалежних аудиторів зосередженої уваги та глибоких знань чинного законодавства.

Перед тим, як розпочати перевірку, аудитор повинен визначити мету та завдання, які будуть досягнуті у ході аудиту. Основною метою проведення аудиту платіжних розрахунків праці ми вважаємо формування об'єктивного та неупередженого аудиторського висновку про відповідність бухгалтерського обліку підприємства згідно з чинним законодавством України, а також виявлення порушень (помилки) в обліку та своєчасне їх розкриття в бухгалтерському обліку та звітності підприємства. Таким чином, аудиторська перевірка розрахунків з оплати праці повинна вирішувати такі питання:

- вказати в аудиторському звіті дотримання чинного законодавства щодо відрахувань із заробленої заробітної плати: податків і обов'язкових внесків та інших видів відрахувань;
- виявлення розбіжностей між даними бухгалтерського обліку та звітності підприємства з нарахування заробітної плати;
- надати оцінку нарахування та своєчасності виплати (затримки);

- виплати заробітної плати у разі введення воєнного стану;
- перевірка правильності включення заробітної плати персоналу до собівартості продукції (робіт, послуг);
- встановити комплектність, своєчасність та відшкодування зобов'язань, необхідних для нарахування єдиного соціального внеску;
- перевірити ведення обліку заробітної плати (зведеного та аналітичного);
- оцінка наявності системи управління внутрішнім контролем за сплатою грошової винагороди працівникам на підприємстві;
- моніторинг відповідності чинному законодавству щодо трудових відносин між працівниками та компанією, оплати праці та використання основних документів;
- оцінка повноти відображення операцій з оплати праці на облікових записах бухгалтерської документації організації;
- оцінити правомірність застосування посадових окладів відповідно до штатного розпису підприємства при розрахунку заробітної плати;
- оцінити ефективність діючої платіжної системи;
- висловити думку щодо вчасності індексації заробітної плати в рамках чинного законодавства;
- визначити правильність нарахування премій, заохочень та надбавок, що виплачуються працівникам;
- перевірити порядок ведення бухгалтерського обліку та його врахування при нарахуванні основних та додаткових надбавок;
- проаналізувати законність і правильність нарахування відпусток (щорічних, додаткових) та компенсації за невикористані дні відпустки;
- діагностувати правильність нарахування та обліку допомоги з тимчасової непрацездатності;
- перевірка правильності депонування платежів та їх бухгалтерського обліку [18].

Для того, щоб виконати поставлені завдання, аудиторі повинні вибрати набір дій, для яких можуть застосовуватися наведені нижче аудиторські процедури:

- Перевірка первинних документів. Вважаємо, що це одна з ключових аудиторських процедур. Процес нарахування заробітної плати базується на первинних документах, пов'язаних з оплатою праці (накази про прийняття на роботу, таблиці обліку робочого часу, наряди на виконання робіт).
- Застосування аудиторських випробувань. Проведення такої процедури надає можливість аудитору здобути повну та неупереджену інформацію та докази щодо функціонування на підприємстві ефективної системи внутрішнього контролю
- Проведення розслідувань та отримання пояснювальних записок від менеджерів організації. У ході цього процесу аудитор порівнює інформацію, отриману з різних джерел, щоб переконатися в реальності інформації, наведеної в бухгалтерській звітності.
- Аналітичні процедури. Дозволяють здійснити більш поглиблений аналіз правильності нарахування заробітної плати у періоді, що перевіряється, порівняно з попереднім періодом.
- Проведення спостережень. Під час цієї процедури аудитор спостерігає за правильністю відображення розрахунків заробітної плати в бухгалтерській документації (головній книзі, балансі, календарних планах-ордерах).
- Числові розрахунки. Ця процедура зазвичай використовується аудитором при виконанні арифметичних операцій для розрахунку заробітної плати та відображення її в бухгалтерській звітності [4].

Важливо підкреслити, що серед найпоширеніших помилок у нарахуванні заробітної плати, які аудитори виявляли під час перевірки, є наступні:

- обчислення зарплати без наявності підтверджуючих документів;
- недотримання положень про нарахування додаткової заробітної плати, передбачених колективним договором;
- первинні документи, які слугують основою для обчислення заробітної плати, містять помилки та оформлені неправильно;

- виявлення порушень при проведенні розрахунків та фіксації ситуацій, які виникають при обчисленні середньої заробітної плати;
- помилки (у розрахунку та оформленні) при оформленні відпусток та компенсації лікарняних;
- недотримання законодавства, що застосовується до бюджетних платежів;
- недотримання термінів виплати заробітної плати.

Аудитор повинен ознайомитися з наступними документами компанії, які можна класифікувати за наступними категоріями, щоб краще виконати аудиторські процедури:

1. Документи загального організаційного характеру:

- затверджений трудовий колективний договір;
- статут організації;
- посадові інструкції з позначками про факт ознайомлення працівників з ними;
- положення про оплату праці;
- штатний регламент;
- правила внутрішнього розпорядку;
- затвержені посадові інструкції відповідно до штатного розкладу компанії.

2. Документи відділу кадрів:

- затвержені кадрові накази про прийняття на роботу, звільнення, надання відпусток, переведення на іншу посаду або в інший структурний підрозділ, преміювання тощо;
- належним чином оформлені кадрові документи працівників (трудові договори, цивільно-правові договори, заяви про прийняття на роботу, особові картки тощо).

3. Документи, пов'язані з трудовим обліком:

- розрахунково-платіжні та розрахунково-касові документи на виплату заробітної плати

- товарні накладні та баланси з даними, зафіксованими в книгах замовлень.
- розрахункові відомості, платіжні доручення, платіжні відомості та платіжні акти на виплату заробітної плати
- документація внутрішнього контролю, пов'язана з обчисленням та виплатою заробітної плати (звіти, аналітичні таблиці тощо).
- таблиці обліку робочого часу із відмітками про присутність працівника: на роботі, у відпустці, у відрядженні, на лікарняному.
- розрахункові документи для нарахування заробітної плати.
- документи, що доводять виконання трудових договорів, цивільно-правових договорів (акти виконаних робіт, графіки роботи, звіти) [14].

Протягом нашого дослідження було визначено порушення, які можуть бути допущені суб'єктом господарювання в обліку заробітної плати, їх вплив на подальший облік, а також прийоми та методи, які можуть бути використані при проведенні таких перевірок.

Таким чином, повна, правдива та виважена аудиторська інформація щодо обліку заробітної плати, на нашу думку, має дати змогу управлінському персоналу проаналізувати облікові помилки та вжити заходів для запобігання їх повторенню. Здобуття таких відомостей здебільшого визначається документами та інформацією, що аудитори дізнаються від керівництва підприємства. Свідоме приховування та ненадання документів чи інформації на запит аудиторів призводить до високого аудиторського ризику та неправдивого аудиторського звіту. Як наслідок, у майбутньому компанія може зіткнутися зі значними штрафними санкціями за недотримання чинного законодавства та подання звітності по заробітній платі з невідповідними даними.

Одним із способів пришвидшити роботу бухгалтерів та аудиторів є оптимізація внутрішніх робочих процесів та підготовка внутрішніх ключових документів, які розкривають деталі виконаних робіт та обсяги бухгалтерського обліку. З боку компанії розроблені ключові документи повинні бути погоджені та

зафіксовані в нормативному додатку до облікової політики компанії. Всі компанії, де це можливо, використовують автоматизовані системи бухгалтерського обліку для вдосконалення якості своїх облікових систем.

Обліковий процес організації, використовуючи автоматизовані системи, має як загальний характер, так і розкриває специфіку діяльності компанії. Таким чином істотно полегшується процес передачі аудитору необхідної інформації (документації). Проте, на жаль, ми виявили, що процес автоматизації роботи аудитора все ще залишається недопрацьованим, оскільки спеціальних комп'ютерних програм для цього напряму роботи ще не розроблено.

Національна ставка податку на заробітну плату становить 18%. Щоб отримати право на соціальну податкову знижку (за винятком загальної податкової знижки), працівнику необхідно представити компанії документи, що підтверджують право на знижку, і заповнити заяву на одержання соціальної податкової знижки. Податкова соціальна пільга може бути надана працівникові, за умови, що величина його доходу в розрахунковому місяці не перевищує встановленого державою граничного розміру доходу на поточний рік [15].

Для 2023 року ця сума становить 3 760 грн, оскільки такий дохід є меншим за мінімальну місячну заробітну плату. Право на цю допомогу отримують співробітники, що: виховують двох і більше дітей; не можуть виконати місячну норму праці; працюють на умовах неповного робочого часу на вимогу роботодавця. Працівник може захворіти під час виконання своїх обов'язків. Цей стан підтверджується довідкою про непрацездатність (е-лікарняним листком). Це документ в електронному вигляді. Він складається в медичному закладі лікарем на підставі (електронного) медичного висновку. Потім надсилається до електронного реєстру та потрапляє в особистий кабінет роботодавця (веб-портал Пенсійного фонду України). Варто зазначити, що з 1 січня 2023 року за виплату лікарняних замість Фонду соціального страхування відповідатиме Пенсійний фонд України. З огляду на те, що під час російських обстрілів у медичних закладах відключають електроенергію, на період воєнного стану дозволено використовувати паперову форму як альтернативу електронному лікарняному листку [20].

Встановлено, що під час воєнного стану для розрахунку лікарняних продовжують застосовувати правила, що діяли до повномасштабного вторгнення. Аудиторам слід звернути особливу увагу на правильність електронного розрахунку лікарняних. Розрахунок лікарняних, порівняно з розрахунком відпускних, відбувається виходячи із загальної кількості календарних днів (враховуються також святкові та неробочі дні) у відпрацьованому періоді. При розрахунку враховується лише зароблений дохід до 15 мінімальних заробітних плат. Оскільки це максимальна сума доходу працівника, з якої розраховується загальний соціальний внесок, то лікарняні також будуть включені в цю суму. Іншим чинником, що враховується при розрахунку, є страховий стаж співробітника.

2.2. Рекомендації щодо вдосконалення кадрового управління під час воєнного стану

У сучасних умовах працівники не завжди мають нагоду безперервно навчатися, тож головним елементом корпоративного управління персоналом є створення практичних умов для подальшого розвитку знань, збільшення обсягу професійної підготовки, неперервного професійного саморозвитку та вдосконалення персоналу. Останнім часом використання наступних ефективних навчальних методик персоналу, як аналіз робочих місць, віддалене навчання та модульний тренінг, стає все популярнішими та актуальнішими, оскільки ці методи довели свою корисність під час та після пандемії Covid-19, коли компанії вчилися ефективно справлятися зі складними обставинами. Особливої актуальності вони набули після військової агресії росії проти України. З огляду на складні виклики, що постають перед управлінням людськими ресурсами під час воєнного стану, важливо детально розглянути кожен пункт з метою його вдосконалення:

1. Гнучкість та адаптивність. Воєнні умови сприяють організаціям, які можуть швидко адаптуватися до змін. Система управління людськими ресурсами передбачає бути гнучкою і здатною швидко адаптуватися до нових завдань і вимог.
2. Творити кадровий резерв. Щоб забезпечити життєздатність організації під

час військового конфлікту, необхідно створити кадровий резерв. Це можуть бути як внутрішні програми професійного вдосконалення й розвитку, так і залучення партнерів або професіоналів із зовнішнього ринку праці.

3. Навчання та професійний розвиток. Необхідно приділяти особливу увагу навчанню та професійному розвитку працівників в умовах війни. Сюди може входити тренінг з безпеки та надання першої медичної допомоги, кризового менеджменту та навичок міжособистісного спілкування в стресових ситуаціях.
4. Забезпечення психологічної підтримки. Важливим є надання психологічної підтримки працівникам, які зіткнулися зі стресовими ситуаціями під час війни. Це може включати консультивання, групові заняття та інші заходи для підтримки психічного здоров'я персоналу.
5. Ефективність комунікації. Для забезпечення обміну інформацією та сприяння безперервному проведенню операцій в умовах військового конфлікту важлива ефективна комунікація. Комунікація повинна бути як внутрішньою, так і зовнішньою, в тому числі з клієнтами та іншими зацікавленими сторонами.
6. Співробітництво з громадськістю та органами влади. Організації повинні активно працювати з громадськістю та органами влади, щоб забезпечити додаткову підтримку та ресурси у випадку воєнного стану.
7. Процес аудиту та перевірки. Для виявлення слабких місць і прогалин, які можна усунути для підвищення ефективності системи, важливим є регулярний аудит і перегляд процесів управління персоналом. Також важливо налагодити чітку систему контролю за реалізацією кадрової стратегії.
8. Розробити кадрову стратегію: В умовах воєнного стану організаціям необхідно розробити стратегію, яка враховує потенційний вплив конфлікту на їхню діяльність та працівників. Така концепція передбачає детальний аналіз ключових питань, таких як збільшення або зменшення кількості персоналу, перепідготовка працівників з новими навичками та залучення

додаткового персоналу, якщо це необхідно.

9. Розробити антикризовий план. Антикризовий план з управління персоналом повинен встановлювати чіткі процедури найму, утримання та звільнення персоналу під час воєнних дій. Необхідно враховувати питання евакуації персоналу та забезпечення його безпеки в разі необхідності [8].

Кадровий аудит працівників органів державної влади включає оцінку ефективності роботи кадрової служби, виявлення прогалин і невідповідностей, які можуть зашкодити організації, спровокувати трудові спори з працівниками, несподівані державні перевірки та судові розгляди, штрафи та відсторонення від роботи. За результатами кадрового аудиту державного органу можна визначити напрями вдосконалення трудових відносин в організації (установі, закладі), спрощення плинності кадрів, скорочення штату, перерозподілу функціональних обов'язків, просування по службі найперспективніших працівників тощо.

Під час проведення кадрового аудиту в державних органах рекомендується використовувати: по-перше, кейс-тестування. Це метод оцінки навичок та компетенцій особи через виконання спеціальних завдань. Зовнішній вигляд кейс-тестів подібний до тестів та центрів оцінювання. Щодо внутрішнього змісту, то це скорочений варіант асесмент-центру, оскільки він оцінює ключові навички на основі конкретних поведінкових індикаторів. Однак, кейс-тест запозичив свою ефективність у тесту. Під час співбесіди керівник або HR-фахівець дає кандидату кілька аркушів з домашнім завданням. У визначений час кандидат аналізує матеріал, записує свої зауваження та представляє рішення. Одразу після цього оцінюються навички та приймається відповідне оперативне рішення [33].

По-друге, аналіз результатів діяльності за певний (визначений) період (KPI). Застосування ключових показників ефективності є універсальним інструментом не лише для досягнення необхідних цілей та вдосконалення системи оплати праці, але й для побудови системи оцінювання персоналу. KPI розробляються з урахуванням цілей органу державної влади та рівня результативності, необхідного для ефективного виконання загальних та особистих обов'язків працівника кожним членом трудового колективу. Як наслідок, KPI містять параметри для оцінки

ефективності роботи окремого працівника. Тому для того, щоб оцінити результативність, необхідно дослідити КРІ за відповідний період [6].

Додатково для проведення аудиту людських ресурсів в органах державної влади може бути використаний метод експертних оцінок. Суть методу експертних оцінок заснована на тому, що тільки люди, які добре знають організацію та її працівників, можуть точно оцінити соціально-психологічну ситуацію в організації. Метод експертних оцінок може бути одним з елементів проведення кадрового аудиту.

Інструментами Центру оцінювання також можна користуватися під час аудиту персоналу органів державної влади. Використання декількох критеріїв оцінювання працівників, різних методів оцінювання, методів, що моделюють робочу ситуацію, та залучення декількох оцінювачів – все це є важливими аспектами аналізу ефективності роботи персоналу. Перевагою центру оцінювання є його об'єктивність порівняно з іншими методами оцінювання персоналу. Воно є одним з ряду комплексних методів оцінки персоналу, заснованих на використанні взаємодоповнюючих методик, орієнтованих на оцінку реальних якостей співробітників, їх психологічних і професійних особливостей, відповідності вимогам робочого місця і визначення потенційних здібностей фахівця. Одним із найточніших методів оцінки кваліфікації працівників на сьогодні є асесмент-центр [4].

За результатами кадрового аудиту приймаються такі рішення: спочатку оптимізувати структуру органів державної влади, включаючи переформатування структурних підрозділів та усунення дублювання функцій; далі – переформатувати штат структурних підрозділів; згодом – підвищити кваліфікацію працівників, які цього потребують; врешті - звільнити або провести ротацію працівників, функції яких скоротилися.

Проведення аудиту персоналу органів державної влади під час воєнних операцій та конфліктів дозволить оптимально та раціонально використовувати кадровий потенціал органів державної влади та надасть можливість виявити проблеми у підготовці та вдосконаленні кадрового складу органів державної влади.

Адаптація вимог до проведення діяльності аудиту в рамках дії воєнного стану

Зміна	Сутність зміни
1. Розірвання співробітництва з російськими аудиторями та аудиторськими компаніями	Заборонено здійснювати спільну діяльність з громадянами рф, особами, які знаходяться в Російському Реєстрі уповноважених аудиторів, учасниками професійних об'єднань аудиторів і бухгалтерів рф заборонено приймати роботу в аудиторських компаніях рф, підприємствах з російськими власниками та фірмах, що є членами аудиторських об'єднань рф.
2. Звільнення від сплати членських та інших внесків та інших внесків	Під час дії воєнного стану та протягом двох календарних років після її скасування, аудитори, які не мають трудових зв'язків з аудиторською компанією, не зобов'язані сплачувати членські внески до Асоціації аудиторів України (АПУ) і сотковий внесок (1%) Органу суспільного нагляду або АПУ за надані послуги з проведення обов'язкового аудиту.
3. Скорочення обсягу фіксованого гонорару від завдань обов'язкового аудиту	Під час дії воєнного стану та до завершення другого календарного року, коли він припиняється, внесок, що стягується для кожного аудиторського звіту, підготовленого аудитором після надання обов'язкових аудиторських послуг підприємствам загального інтересу, зменшується з 3 до 1 мінімальної заробітної плати, яка встановлена законом на 1 січня звітного року. Водночас, фіксований внесок для обов'язкового аудиту інших підприємств зменшується з 0,3 до 0,1 мінімальної заробітної плати.
4. Зниження кваліфікаційних критеріїв для співробітників	Аудиторським фірмам, які надають аудиторські послуги підприємствам загального інтересу, не обов'язково мати в своєму штаті двох співробітників, які мають діючий кваліфікаційний документ (диплом) про освіту відповідної кваліфікаційної категорії, що діє в акредитованому органі згідно з вимогами законодавства. Також не вимагається дотримуватися вимог закону щодо безперервної професійної підготовки аудиторів, включаючи 120 годин навчання протягом трьох років за системою накопичення та мінімум 20 годин на рік. Ці вимоги не застосовуються в період дії воєнного стану та протягом двох років після його припинення.
5. Відтермінування перевірок та продовження терміну дії сертифікатів	Перевірки контролю якості аудиту призупиняються на період дії воєнного стану та ще протягом 6 місяців після його скасування. Сертифікати, видані Асоціацією аудиторів України (АПУ) протягом 2017-2018 років, будуть продовжувати свою дійсність на ще один календарний рік.

якості	
6. Відсторонення від відповідальності та зміна контрольних періодів	Під час дії воєнного стану та ще протягом 3 місяців після його припинення, аудиторські фірми або аудитори не несуть відповідальність за несвоєчасну сплату обов'язкових платежів, неподання звіту щодо прозорості, подання змін для включення до реєстру або невнесення відомостей до Органу суспільного нагляду над аудиторською діяльністю (ОСНАД). Також важливо відзначити, що обов'язковий перевірки рівня аудиторських послуг здійснюються з періодичністю 3 або 6 років, і строк розгляду дисциплінарних справ може бути продовжений і перевищувати 60 календарних днів.
7. Скорочення вимог до кваліфікації аудитора	Під час дії воєнного стану та ще протягом 3 місяців після його припинення, аудиторські фірми або аудитори не несуть відповідальність за несвоєчасну сплату обов'язкових платежів, неподання звіту щодо прозорості, подання змін для включення до реєстру, або неподання інформації до Органу суспільного нагляду над аудиторською діяльністю (ОСНАД). Також важливо відзначити, що обов'язковий контроль якості аудиторських послуг може проводитися рідше, ніж раз на 3 або 6 років, і строк розгляду дисциплінарних справ може бути продовжений і перевищувати 60 календарних днів.

Узагальнено автором за [17].

При формуванні висновку виходячи з даних, наведених у звіті, аудитор повинен звернути увагу на такі ключові моменти:

- питання дотриманням установлених вимог до бухгалтерського обліку (законодавчих актів та нововведень та інших нормативних документах) законодавства;
- питання достовірності відображеної в області бухгалтерського обліку та звітності інформації про підприємство (наявність активів, заборгованостей, статутного фонду, прибутку, зобов'язань, а також фінансових результатів);
- питання дотримання принципів обліку та підготовки щорічної бухгалтерської документації, прийнятої облікової політики;
- питання ефективності системи внутрішнього контролю (аудиту) [1].

Необхідно звернути особливу увагу на оприбуткування втрачених або знищених матеріальних цінностей, будівель і споруд, зруйнованих внаслідок

бойових дій, у розділі «Баланс» балансу організації. Перевірка наявності відповідних охоронних документів, що підтверджують втрату або вилучення та знищення матеріальних ресурсів, також має бути проведена аудитором. Зокрема, сертифікати, що видаються Торгово-промисловою палатою України [16] у разі виникнення надзвичайних обставин, у тому числі воєнних дій та воєнного стану.

Основний принцип передбачає підготовку до виникнення надзвичайних обставин і забезпечення функціонування організації у воєнний час за допомогою ефективного керування кадровими резервами. Таким чином, для збереження потенціалу людських ресурсів організації в нинішніх умовах стратегія повинна бути гнучкою та адаптивною, враховувати низку факторів і ризиків, пов'язаних з мінливим середовищем і новими умовами праці. Ефективне керівництво кадровим розвитком та стратегія збереження кадрового потенціалу є найважливішим атрибутом ефективності діяльності в кожній конкретній організації в майбутньому.

2.3. Забезпечення прозорості та відповідності звітності аудиту персоналу

Державна служба у контексті аудиту та управління персоналом грає ключову роль в управлінні кадрами в умовах воєнного стану. Вона відповідає за виконання державної політики у сфері кадрових процесів, забезпечуючи відповідність дій організаційних структур вимогам законодавства та етичних стандартів. Зокрема, Державна служба веде контроль за процедурами найму, звільнення, просуванням по службі та навчанням працівників. Під час військового стану, ця служба має велику відповідальність перед суспільством та державою. Вона забезпечує прозорість у прийнятті рішень стосовно кадрових змін, пояснюючи їх причини та мотиви. Також важливо, що вона дотримується всіх законодавчих норм, особливо у контексті змін, які можуть виникнути у зв'язку з введенням воєнного стану.

Державна служба забезпечує необхідну консультаційну підтримку для працівників та інформує їх про процедури та правила управління персоналом, що допомагає зберегти мотивацію персоналу в умовах нестабільності. Важливим фактором, особливо в контексті воєнного стану, є прозорість і відповідність звітів

про кадровий аудит. Адже це дозволяє ефективно здійснювати управління людськими ресурсами та забезпечує безперебійне функціонування. Зупинимося на цьому питанні докладніше. Принцип прозорості звітів про кадровий аудит полягає в тому, що відомості про кадрові процеси та рішення в організації є доступними та зрозумілими. У рамках військового стану питання прозорості набуває ще більшого значення, допомагаючи зацікавленим сторонам і працівникам зрозуміти ситуацію і плани організації.

Звітність про діяльність, зокрема щодо менеджменту кадрів, повинна публікуватися в державних установах. Зокрема, це може включати інформацію про прийом на роботу, звільнення, просування по службі та навчання. Прозорість у цьому контексті допомагає працівникам зрозуміти, як приймаються рішення і як вони впливають на їхні кар'єрні можливості. Під час воєнного стану важливо забезпечити, щоб працівники могли отримувати консультації та інформацію про кадрові процеси та правила. Це допомагає побудувати довіру та зберегти мотивацію персоналу [25].

В умовах війни, Державна служба також має забезпечувати відповідність своєї діяльності етичним принципам, дотриманням законодавства та професійних стандартів. Це важливо для побудови довіри як усередині, так і зовні організації. Важливо демонструвати відкритість при прийнятті рішень про кадрові зміни. Причини та мотиви такого рішення мають бути пояснені, особливо якщо воно стосується багатьох працівників. Дотримання систем звітності означає, що інформація, яку надає організація, відповідає законам, стандартам та етичним принципам. Дотримання правил і норм управління персоналом є особливо важливим в умовах воєнного стану.

Вони також повинні дотримуватися законодавства з кадрових питань. Запровадження воєнного стану може призвести до змін у законодавстві, тому важливо бути в курсі нових вимог і дотримуватися їх. Фахівці з аудиту та управління персоналом повинні дотримуватися етичних принципів і професійних стандартів у своїй роботі. Це включає в себе справедливість по відношенню до працівників та конфіденційність.

З 24 лютого 2022 року, дати, коли Президент України оголосив воєнний стан, всі підприємства, підприємці та резиденти України живуть і працюють в умовах воєнного стану, у виняткових обставинах непереборної сили (форс-мажору). Однак навіть у період воєнного стану облік усіх господарських операцій повинен вестися для того, щоб забезпечити об'єктивний контроль за активами та пасивами компанії в режимі реального часу. Загальновідомо, що одним із важливих принципів бухгалтерського обліку є безперервність реєстрації господарських операцій. Особливо в рамках сучасного бізнес-середовища з його зростаючим переліком функцій та необхідністю облікових суджень у специфічних ситуаціях воєнного стану, роль аудиту в бізнесі продовжує зростати. Війна представляє значну загрозу для забезпечення сталого розвитку країни та безперервного виконання її стратегічних цілей, засади яких викладені у стратегії стійкого розвитку України до 2030 року, а відтак висуває додаткові виклики й потреби перед фахівцями у сфері аудиту в контексті роботи в умовах воєнного стану [30].

Важливість аудитора в сучасних умовах не зводиться до реєстрації бухгалтерських операцій і підготовки звітності, а також передбачає допомогу керівництву у вирішенні управлінських завдань. З позиції бухгалтера, який реєструє та узагальнює дані з первинних документів у фінансовій звітності та готує звіти, бухгалтери виступають «радниками» керівництва з цілого ряду питань, пов'язаних з фінансово-господарською діяльністю компанії. Жодне управлінське рішення не може бути прийняте без інформації про його ефективність та можливі економічні чи податкові наслідки. Отже, аудитор повинен постійно вивчати податкове та господарське законодавство, щоб не втратити можливість використовувати корисну інформацію для розробки та ухвалення оптимальних кадрових рішень, зменшення податкового навантаження, забезпечення контролю за матеріальними, заробітною платою та фінансовими ресурсами і запобігання неефективному управлінню [13].

Використання новітніх технологій і новітнього облікового програмного обладнання суттєво вплинуло на ефективність здійснення аудиту й удосконалення його методів. Більшість організацій намагається оптимізувати витрати на свій людський капітал, і електронний аудит, який включає в себе аудит фінансової

звітності, підготовку аудиторського висновку та супутні аудиторські послуги, може зробити значний внесок у ці зусилля. Покращення системи керування людськими резервами згідно з принципами її розвитку зробить внесок у стратегічний розвиток компанії відповідно до сучасних викликів суспільства і, передусім, сприятиме уникненню проблем, пов'язаних з можливостями загального підвищення рівня розвитку людського ресурсу в сучасних нелегких умовах війни. васмс и

РОЗДІЛ 3. ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОЇ СЛУЖБИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

3.1. Застосування результатів аудиту персоналу у військовий період

Здійснюючи кадровий аудит, слід звернути увагу на дотримання вимог законодавства України щодо відповідності документів і процедур, які застосовуються в компанії. Використання кадрового аудиту не суперечить закону, навіть якщо термін «кадровий аудит» не з'являється в юридичних документах. Ці документи і процедури, такі як колективні договори, кадровий розпорядок, регламент, посадові інструкції тощо, встановлюються і контролюються законами і регуляторними актами України, і аудитори зобов'язані перевірити їх відповідність цим нормам.

Перевірка кадрової роботи в органах державної служби має важливе значення для робочих процесів, оскільки дає змогу оцінити продуктивність та ефективність діяльності персоналу. Метою аудиту є ідентифікація проблем й недоробок в управлінні персоналом, а також напрацювання пропозицій щодо їх усунення. Аудит персоналу, зокрема, допомагає при:

1. Оцінці стану менеджменту кадрів в організації. Аудит документації та процедур дає об'єктивну картину дієвості керування кадровими ресурсами та функціонування кадрової служби.
2. Гарантуванні державної безпеки. Кадровий аудит особливо важливий під час воєнного стану, коли здатність реагувати на військові загрози та конфлікти вкрай важливий для підтримання національної безпеки.

3. Оцінці продуктивності та ефективності персоналу. Аудит допомагає визначити, наскільки добре співробітники виконують свої завдання, що впливає на загальний успіх організації.
4. Адаптації документації до вимог українського законодавства. Аудитори допомагають привести документи і процедури у відповідність до чинного в Україні трудового законодавства, тим самим допомагаючи уникнути можливих порушень і штрафів [2].

Метою цих заходів є покращення управління людськими ресурсами, забезпечення дотримання вимог законодавства, збільшення результативності діяльності співробітників та гарантування національної безпеки. Основним об'єктом кадрового аудиту є персонал державної служби, і аудит охоплює різні аспекти їхньої професійної діяльності. Аудит персоналу включає аналіз засад й принципів організації управління державною службою під час надзвичайного стану задля посилення продуктивності та оптимізації функціонування державного апарату, і його використання не суперечить закону. Такий підхід особливо важливий під час війни, коли національна безпека вимагає найвищого рівня організації та управління [27].

Під час аудиторської перевірки необхідно ретельно аналізувати якісні та кількісні характеристики персоналу державної служби, а також всі аспекти функцій управління персоналом, які впливають на забезпечення інтересів держави в умовах воєнного стану. Аудит персоналу стає критично важливим інструментом для захисту інтересів національної безпеки та здатності державного апарату ефективно реагувати на виклики воєнного періоду. Він проводиться відповідно до аудиторських стандартів і базується на аналізі засад й інструментів кадрового менеджменту з огляду на забезпечення інтересів держави в умовах військового конфлікту.

3.2. Проблемні аспекти впровадження аудиту персоналу в умовах воєнного стану

Варто наголосити, що спільнота аудиторів не марнує часу на вдосконалення

своїх навичок, щоб скористатися періодом зниження зростання пропозиції на ринку аудиторських послуг. Аудиторська палата України протягом провела важливу зустріч щодо розпорядження «Про порядок організації й забезпечення діяльності органами виконавчої влади», де обговорювались актуальні проблематика перевірки рівня забезпечення гарантій професійної компетентності аудиторів через результати проведення аудиторських випробувань функціонування систем внутрішнього контролю якості аудиторських послуг (системи управління якістю) [23]. Така динаміка спостерігається вже певний час і, як прогнозується, збережеться й надалі. І організації, і уряд розраховують на те, що становлення післявоєнної економіки України відбуватиметься з покращенням якості аудиту, зокрема, у сфері впровадження новітніх комунікаційних систем. Резюмуючи основні напрямки вдосконалення аудиторської справи в глобальних та національних економічних умовах, ми можемо ідентифікувати наступні шляхи становлення вітчизняного незалежного аудиту в післявоєнній економіці:

- забезпечення постійного професійного розвитку аудиторів та їхньої незалежності;
- розвиток системи державних регуляторів для забезпечення ефективного регулювання ринку аудиту та аудиторської діяльності в рамках співпраці між державними структурами та професійними організаціями аудиторів;
- розробка та контроль дотримання професійних стандартів аудиту як на міжнародному, так і на внутрішньому рівні, включаючи використання передових цифрових технологій;
- розвиток аудиторської етики в контексті залучення іноземних інвестицій для національного розвитку;
- державна підтримка розвитку аудиторської галузі, включаючи фінансову підтримку, навчальні програми та інші ініціативи, які сприятимуть підвищенню конкурентоспроможності українського аудиту на світовому ринку;
- сприяння розвитку конкуренції та зростанню аудиторського сектора

серед аудиторських фірм у країнах з післявоєнною економікою;

- інформування компаній про важливість аудиту, особливо в контексті організацій, які отримують субсидії [26].

Запровадження кадрового аудиту в рамках воєнного стану в Україні зіштовхується зі значними викликами, які впливають на якість та ефективність аудиторської діяльності. До них можна віднести:

1. Нестачу кадрів та втрата талантів. Загальна нестача кадрів в аудиторському секторі через еміграцію аудиторів та військові мобілізації призводить до дефіциту висококваліфікованих фахівців. Втрата талантів може вплинути на здатність персоналу проводити якісний аудит.
2. Нестабільність в економіці. Військовий конфлікт з РФ призвів до значних економічних втрат та зниження ринкової активності. Багато компаній відклали або не в змозі оплачувати послуги аудиторів, що призвело до фінансових труднощів для роботи аудиторів.
3. Рівень зростання пропозиції на інвестиційні послуги в сфері аудиту. Під час воєнного стану загальне скорочення обсягів запитів на аудиторські послуги може зумовлювати скорочення чисельності користувачів та недоотримання доходів аудиторами.
4. Ускладнення пристосування до нових стандартів та вимог. В умовах воєнного стану застосування нових стандартів та вимог до аудиторської діяльності може стати викликом для аудиторських фірм. Адже вони повинні присвятити додатковий час та ресурси для адаптації до нових правил, що може ускладнюватися наявними труднощами.
5. Зростання фінансового тиску на Аудиторську палату. Прийняте на законодавчому рівні рішення щодо зменшення розміру членських внесків на два роки та скасування обов'язку сплати внесків з боку аудиторів створює додатковий фінансовий тиск на Аудиторську палату України. Такий тиск може позначитися на її фінансовій

стійкості та здатності підтримувати і розвивати аудиторський сектор в умовах військового конфлікту [30].

Ці виклики створили непрості умови для аудиторів та аудиторських фірм в Україні під час воєнного стану. Для подолання цих труднощів необхідні креативні рішення, адаптація до нових умов та співпраця з іншими зацікавленими сторонами для підтримки стійкості аудиторського сектору країни.

Отже, проведення кадрового аудиту в країнах, що перебувають в умовах воєнного стану, вимагає підготовки та ретельного аналізу проблемних питань. Ключовими аспектами успішного аудиту в таких умовах є забезпечення безпеки даних, мотивація персоналу та адаптація управління людським капіталом. В успішному проведенні кадрового аудиту в країнах, що перебувають у воєнному стані, важливу роль відіграють також ретельне планування та управління витратами.

3.3. Подальший розвиток аудиту персоналу в умовах воєнного стану

Автоматизований облік та аудит не є чимось новим у сучасному світі. Бухгалтерська діяльність вже давно і успішно автоматизована за допомогою програмного забезпечення різного рівня складності, призначеного для компаній різного розміру. Аудитори використовують комп'ютери для обробки повторюваних, складних і ресурсномістких завдань, надаючи фахівцям більше можливостей для аналізу та консультування замовників більш широкого профілю. Вагомою особливістю цього процесу є перехід до віртуального професійного середовища завдяки інноваційним технологіям. Для виконання завдань свого роботодавця або обслуговування клієнтів сучасним спеціалістам більше не потрібно працювати в офісах, розташованих у національних юрисдикціях. Через пандемію COVID-19 життя та робота світової спільноти трансформувалася, а суворий карантин призвів до адаптації до діяльності в онлайн-режимі. Окрім того, ІТ-компанії запропоновані для клієнтів конфігурації на основі хмарних корпоративних сервісів – цілісні варіанти рішень для бізнесу будь-якого типу та розміру. За допомогою спеціалізованих програмних рішень можна ефективно контролювати якість роботи,

яку виконують співробітники, що працюють віддалено. Це прискорює процес оцифрування [32].

Цифрові технології вже трансформують традиційні аудиторські послуги. Дослідження британських експертів свідчать, що впровадження хмарних технологій, користування майном та криптовалютами, а також поступове використання Tax Digital вже сьогодні позначається на практиці діяльності обліковців та аудиторських спеціалістів, а в перспективі стане щоденною необхідністю та повсякденною практикою. Спеціалісти зазначають, що аудиторські фірми щорічно витрачають від 3 до 5 мільярдів доларів США на вдосконалення ІТ, що сприяє підвищенню ефективності аудиту за рахунок підвищення якості аудиту шляхом застосування автоматизації стандартних операцій [34].

Завдяки хмарним інтернет-технологіям можна здійснювати обмін даних з системою звітності, уніфікувати форматів даних, автоматично отримувати доступ до інформації та збирати її, забезпечуючи модель для постійного аудиту та моніторингу. Крім того, використання цифрових технологій дозволяє підвищити ефективність аудиту та покращити якість перевірок. Крім того, використання цифрових технологій дозволяє підвищити ефективність аудиторських перевірок та підвищити якість тестування, що призводить до змін у роботі персоналу, дозволяє збільшити обсяг інформації про клієнтів, включаючи нефінансові звіти, та забезпечити надійність цих даних. Проведення верифікації 100% транзакцій сприяє кращому розумінню бізнесу завдяки ретельному аналізу тенденцій та ризиків клієнтів. Відповідно до звіту Forbes Insights / KPMG «Аудит 2025», 80% опитуваних переконані, що аудиторам слід вдосконалювати технології збору, переробки та аналізу даних у своїй щоденній практиці [42]. Проте для впровадження таких перспектив необхідно створити єдині стандарти, зокрема в контексті Міжнародних стандартів аудиту, щоб визначитися з тим, які саме процедури будуть залишатися незмінними, а які необхідно буде переглянути.

Наразі існує три основні цифрові технології, які, безумовно, допоможуть оптимізувати аудиторську діяльність у найближчому майбутньому:

1. Когнітивні технології:

- розробка програмних алгоритмів для імітації когнітивних функцій людини та заміни рутинних аудиторських процедур;
- використання штучного інтелекту для швидкої обробки та аналізу великих обсягів даних;
- використання машинного навчання для створення нових стратегій у невизначених ситуаціях або мінливому середовищі.

2. Прогнозна аналітика:

- виявлення потенційних ризиків завдяки докладному аналізу даних;
- розвинення здатності створювати якісні передбачення майбутнього на основі глибокого та надійного розуміння стану бізнесу клієнтів;
- порівняння інформації клієнта з передбачуваними результатами для визначення відповідності або розбіжності з очікуваними результатами та тенденціями.

3. Хмарні платформи:

- розумні цифрові хаби (концентратори) «смарт-платформи» призначені для інтерактивного віддаленого доступу до даних та аналітики, автоматизованої обробки та візуалізації інформації;
- здатність до інтеграції з передовими інноваційними технологіями в найближчому майбутньому [40].

Однак варто відзначити, що цифрові технології, підвищуючи якість аудиту, не заперечують людський фактор, а переносять його в новий контекст. У ситуації, коли обсяг як організованої, так і неорганізованої інформації колосально росте, залучення, приміром, штучного інтелекту дозволяє вдосконалити аудит за рахунок поглиблення аналізу даних про компанію та її діяльність, посилення перевірки фінансової звітності, спрощення ідентифікації ризиків та формування ключових аудиторських висновків.

Цифрові технології відкривають доступ до обширної бази даних, що дозволяє докладніше підтверджувати аудиторські факти, але вони не замінюють важливих аудиторських висновків, які залишаються в компетенції професіоналів. Розширений доступ аудиторів до деталей та цінних аудиторських даних в майбутньому може

сприяти розробці більш індивідуальних аудиторських послуг, але водночас наголошує на тому, що це не позбавляє аудитора його ролі в прийнятті аудиторських рішень. Використання цифрових технологій представляє собою «перетворюючу еру в аудиті», але водночас відзначає, що ці потужні інструменти не можуть замінити професійних знань, суджень і критичного підходу аудиторів [31]. Він також підкреслює важливість підтримки безпеки даних та забезпечення якості використовуваних цифрових інструментів, як власних, так і клієнтських. Також важливо, щоб ці інструменти були доступні та використовувалися однаково для забезпечення єдності підходів до групових аудитів.

Розглядаючи процес діджиталізації аудиту, важливо враховувати його тісний контакт з урахуванням бухгалтерського обліку. Адже аудиторські фірми, котрі самостійно активно впроваджують цифрові технології, можуть сприяти діджиталізації своїх клієнтів, і навпаки, технологічно просунуті клієнти можуть заохочувати аудиторські фірми до використання таких технологій в процесі аудиту. Наразі процес діджиталізації «Великої четвірки» вже відбувається завдяки активному співробітництву зацікавлених сторін, що є необхідним для успішної трансформації, побудови довіри до процесів трансформації та впровадження нових послуг і технологій в якості інтеграторів або організаторів. Однак, окрім практиків, до процесу діджиталізації аудиту мають бути залучені й методологи, зокрема Рада з міжнародних стандартів аудиту та надання певних гарантій [36].

У світлі вищезазначеного, розвиток діджиталізації аудиторської діяльності створює нові сфери бізнесу. На думку експертів, нові технології суттєво змінюють структуру індустрії послуг, створюючи не лише нові послуги, але й нових гравців на ринку. Крім того, чітко змінюється структура компетенцій бухгалтерів, і вищі навчальні заклади повинні бути готовими до ринку аудиторських послуг, оскільки Асоціація присяжних сертифікованих бухгалтерів вже встигла визнати цифрові технології ключовою сферою компетенцій для майбутніх аудиторів.

Наразі найбільшою прогалиною для сучасних аудиторів та бухгалтерів є брак знань для користування смарт-технологіями (включаючи хмарні обчислення та великі дані), розуміння глобалізації (аутсорсинг бухгалтерських послуг) та

постійних змін у регуляторному середовищі (податкові правила, нові форми корпоративної звітності, правила для інтегрованої звітності тощо). Найважливішими інвестиціями в майбутнє сфери аудиторських послуг є час, витрачений на навчання потенційних аудиторів сучасним та майбутнім інструментам, які їм знадобляться. Однак важливо враховувати, що рівень цифрової компетентності майбутніх аудиторів значною мірою залежатиме від освіченого покоління аудиторів, тому важливо, щоб вони добре володіли цифровими інструментами вже сьогодні.

Тому ми можемо зробити деякі висновки:

1. Використання інформаційних технологій змінює характер аудиторських процедур, але не ставить під сумнів фундаментальні концепції аудиту та важливу роль аудиторів у формуванні висновків.
2. У сучасному світі когнітивні технології, предиктивна аналітика та хмарні платформи розглядаються як ключові технології для цифрового аудиту.
3. Основною проблемою сьогодні є недостатня підготовка бухгалтерів та аудиторів до використання цифрових технологій на університетському рівні та під час проходження програм професійної перепідготовки.
4. Очікується, що оцифрування бухгалтерського обліку та аудиту розвиватиметься паралельно, і вирішення цих питань потребує залучення окремих практиків та методологів, у тому числі представників професійних організацій.

Вищезазначені напрями щодо тенденції подальшого розвитку аудиторської професійної діяльності ще не є достатньо дослідженими, оскільки впровадження цифрових технологій в аудиті перебуває на стадії початкового впровадження як в Україні, та і в інших країнах світу. Визначення напрямів подолання проблем, окреслених у цій роботі, сприятиме подальшому розвитку цього сектору.

ВИСНОВКИ

У роботі було порушено питання важливості та актуальності кадрового аудиту в умовах воєнного стану. Окрім того, було розглянуто інструменти та методи кадрового аудиту, які можуть бути використані в таких умовах. Дослідження вказує на те, що воєнний стан створює специфічні виклики для управління персоналом та розподілу ресурсів, і кадровий аудит може бути важливим інструментом для оптимізації цих процесів. Проведений аналіз дозволяє зробити загальні висновки:

1. На основі опрацювання нормативно-правової бази та наукової літератури було розглянуто питання про зміст, засади та організаційну форму аудиту персоналу. Так, Під час розгляду та аналізу поняття аудиту персоналу було проведено ретельне дослідження цього поняття. Аудит персоналу є складним інструментом, який використовується для оцінки кадрових ресурсів та їхньої оптимізації. Він включає в себе широкий спектр методів, процедур та механізмів накопичення й узагальнення даних, важливих для роботи з персоналом організації. Аудит персоналу спрямований на оцінку ефективності використання кадрових ресурсів, а також на виявлення потреб у подальших змінах та покращеннях в управлінні персоналом. В процесі дослідження було встановлено, що проведення кадрового аудиту буває використаний для виявлення недоліків у кадрових процесах, а також для визначення стратегій управління персоналом на майбутнє. Важливим аспектом аудиту персоналу є його комплексність. Він включає в себе не лише аналіз даних, але й оцінку культури організації, внутрішнього середовища та стратегічних цілей. Цей підхід дозволяє більш повно оцінити вплив персоналу на досягнення цілей організації. Отже, аудит персоналу є важливим інструментом для керівництва організацією, спрямованим на підвищення ефективності використання кадрових ресурсів. Він допомагає виявити потенційні проблеми та можливості для подальших покращень у сфері управління персоналом. Дослідження цього поняття було важливим етапом у розумінні ролі та значення аудиту персоналу в контексті управління персоналом в організаціях.

2. Визначено, що у межах дослідження інструментів та методів кадрового аудиту, було проведено аналіз різноманітних засобів та підходів, які використовуються у цій сфері. Відомо, що кадровий аудит передбачає використання різноманітних інструментів та методів для збору та аналізу інформації, пов'язаної з персоналом організації. На основі аналізу було визначено, що кожен інструмент та метод має свої переваги та обмеження, і їх вибір повинен залежати від конкретних потреб та умов організації. Наприклад, використання анкетування та інтерв'ю може бути корисним для збору інформації про навички та досвід персоналу, а також їхні очікування та потреби. З іншого боку, аналіз документів та внутрішніх даних може допомогти в оцінці рівня дотримання процедур та політики в сфері управління персоналом. Для умов воєнного стану важливим є вибір методів та інструментів, які дозволять проводити аудит ефективно та оперативно. Наприклад, використання інформаційних систем та програмного забезпечення для аналізу даних може значно спростити процес кадрового аудиту в умовах воєнного конфлікту. Також важливо враховувати особливості доступу до інформації та забезпечення безпеки даних під час проведення кадрового аудиту в умовах воєнного стану. Отже, результати аналізу інструментів та методів кадрового аудиту показали, що вибір конкретних інструментів та методів повинен бути обґрунтованим і залежати від умов та потреб організації. Ретельне обґрунтування вибору допоможе забезпечити ефективність та релевантність кадрового аудиту в умовах воєнного стану.
3. Проаналізовано, що проведене дослідження характеристик кадрового аудиту в період воєнного стану виявило ряд специфічних особливостей, які варто враховувати при його проведенні. Перш за все, встановлено, що воєнний стан суттєво змінює підходи до управління та забезпечення безпеки. Умови воєнного конфлікту вносять підвищені вимоги до забезпечення безпеки як для персоналу, так і для збереження конфіденційності даних. Отже, кадровий аудит в цих умовах повинен бути спрямований на оцінку не лише навичок та потенціалу персоналу, а й на їхню безпеку та готовність до дій в

екстремальних обставинах. Крім того, під час воєнного стану нерідко виникає потреба у розподілі ресурсів та перерозподілі обов'язків серед персоналу. Кадровий аудит стає інструментом для ідентифікації потреби в спеціалізованих навичках та здібностях для забезпечення ефективного функціонування організації в умовах воєнного конфлікту. Це передбачає здатність аудитора оцінювати наявний персонал, визначати його потенціал та визначати, які ресурси та які навички необхідні для оптимального реагування на виклики воєнного стану. Отже, адаптація методів та інструментів аудиту до цих умов є важливим завданням для забезпечення ефективного управління персоналом та збереження стабільності в надзвичайних обставинах.

4. В контексті організації кадрового аудиту на державній службі в умовах воєнного стану, було виявлено, що це завдання є складним та вимагає ретельної підготовки та розробки чітких структур і процедур. Специфіка воєнного стану включає в себе ризики та виклики, які можуть суттєво вплинути на функціонування державних організацій. У таких умовах надзвичайно важливо мати систему кадрового аудиту, яка може оперативно реагувати на зміни у персоналі та забезпечити безпеку державних інституцій. Однією з ключових характеристик організації кадрового аудиту є наявність підготовленого та кваліфікованого персоналу, який має розуміти особливості воєнного конфлікту та вміти оцінювати персонал з позицій безпеки та готовності до дій в надзвичайних ситуаціях. Такий персонал може визначити, які критичні ролі потребують додаткової уваги та які ресурси необхідні для забезпечення стабільності. Окрім цього, для успішної організації кадрового аудиту в умовах воєнного стану важливо дотримуватися всіх нормативних вимог та встановлених процедур. Це включає в себе збереження конфіденційності даних, забезпечення правильної документації та відповідність всіх процедур нормам та вимогам законодавства.
5. Було сформульовано ряд рекомендацій, спрямованих на покращення менеджменту кадрів на публічній службі в режимі надзвичайного стану. Ці рекомендації мають на меті підвищити ефективність та готовність персоналу

до дій в надзвичайних умовах. Першою рекомендацією є проведення систематичного навчальний та професійний розвиток співробітників. Враховуючи специфіку воєнного стану, організації повинні мати персонал, який розуміє основні аспекти безпеки та може ефективно діяти в надзвичайних ситуаціях. Важливою рекомендацією є створення механізмів забезпечення прозорості та контролю за кадровим аудитом. Організації повинні мати системи моніторингу та звітності, які дозволяють відстежувати процеси аудиту та переконуватися в їхній об'єктивності та об'єктивності. Це сприятиме запобіганню корупції та забезпечить довіру громадськості до дій державних служб у період воєнного стану. Зокрема, такі механізми мають включати в себе незалежні аудиторські органи та можливість громадського контролю за процесами аудиту. Узагальнюючи, рекомендації, розроблені в ході дослідження, спрямовані на підвищення ефективності та готовності персоналу державних служб до діяльності в умовах надзвичайного стану. Це досягається через підготовка, фаховий прогрес та створення механізмів контролю та прозорості в сфері кадрового аудиту.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Артюх О. Процедури податкового аудиту: питання визначення та класифікації. *Науковий вісник*. 2016. № 9 (241). С. 5–15.
2. Балла І. В., Борковська В. В., Мурашко О. В. Основи обліку та аудиту: міжнародні стандарти. *Ефективна економіка*. 2023. № 5. С. 1–19.
3. Бугай В. З. Аудит у системі менеджменту персоналу. *Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки*. 2017. № 2. С. 120–125.
4. Винниченко Н. В., Федяй А. Ю. Аналітичні процедури для отримання аудиторських доказів. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. С. 1–10.
5. Гаман Г. Розвиток онлайн аудиту персоналу в умовах війни. *Економіка та суспільство*. 2022. № 41. С. 1–6.
6. Граніт О. Аудит держслужби. *Юридичний вісник України*. 2019. С. 5.
7. Грибовська Ю. Звітність за сегментами в контексті міжнародних стандартів фінансової звітності. *Економіка та суспільство*. 2023. № 47. С. 1–7.
8. Даниленко О. А. Соціальний аудит охорони здоров'я і безпеки праці персоналу в умовах воєнного стану в Україні та постпандемії COVID-19. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2022. № 6. С. 1–8.
9. Запобігання корупції в органах державної влади шляхом проведення спеціальної перевірки: Роз'яснення М-ва юстиції України від 28.08.2012 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/n0029323-12#Text>(дата звернення: 27.10.2023).
10. Івахненко С. В., Іськович Т. В. Використання аналітичних процедур для підвищення ефективності аудиту. *Економічні студії*. № 18. С. 35–40.
11. Кашперська А. І. Сучасний стан та перспективи розвитку аудиторської діяльності в Україні. *Економіка і суспільство*. № 19. 2018. С. 1272-1281.
12. Котова Л., Тютюнник В. Правове регулювання трудових відносин на державній службі: питання теорії та практики. *Актуальні проблеми права: теорія і практика*. 2020. № 1. С. 103–110.
13. Крупко М. П. Тенденції становлення внутрішнього аудиту в державному

секторі України. *Студентський вісник Національного університету водного господарства та природокористування*. 2017. № 1 (7). С. 90–93.

14. Лисицька Т. Г. Поняття та сутність зміни трудових правовідносин державних службовців. *Соціальне право*. 2018. № 3. С. 125–129.

15. Марченко М. Аналіз фінансової звітності підприємства. *Інтернаука*. 2021. С. 54–121.

16. Матієнко-Зубенко І. І. Digital-технології трансформують професійний ландшафт бухгалтерів і аудиторів: світові та вітчизняні реалії. *Наукова спадщина*. 2020. № 49. Р. 15–20.

17. Михайленко О., Ніколаєнко С. Особливості аналізу і аудиту господарської діяльності підприємств в умовах воєнного стану. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2022. № 4. С. 163–168.

18. Петухова Т. О., Шамрай А. Є. Теоретичні основи розвитку внутрішнього аудиту підприємств. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2018. № 62. С. 1–9.

19. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо реформування загальнообов'язкового державного соціального страхування та легалізації фонду оплати праці: Закон України від 28.12.2014 р. No 77-VIII - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/77-19#Text>

20. Про внесення змін до Закону України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність" щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки : Закон України від 31.05.2022 р. № 2285-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2285-20#Text>(дата звернення: 27.10.2023).

21. Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання: Постанова Кабінету Міністрів України від 27.03.2019 No 252. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/252-2019-%D0%BF/ed20190327#n18>

22. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту: Наказ Міністерства фінансів України від 04.10.2011 № 1247. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11#Text>

23. Про проведення функціонального аудиту органів виконавчої влади: Розпорядж. Каб. Міністрів України від 16.09.2022 р. № 824-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/824-2022-p#Text>(дата звернення: 27.10.2023).

24. Ралко А. І. Результати дослідження психологічної готовності фахівців Державної аудиторської служби України до аудиторської діяльності. *Молодий вчений*. 2019. № 8(1). С. 50-53.

25. Русак О., Довженко В., Золотницька Ю. Статистико-аналітичні інструменти та аудит в публічному управлінні. *Наукові перспективи*. 2021. № 3 (9). С. 1–13.

26. Слободяник Ю. Б., Галас О. М. Проблеми та перспективи розвитку внутрішнього державного аудиту в Україні. *Науковий вісник Мукачівського державного університету. Сер. : Економіка*. 2020. № 1. С. 212-221.

27. Стрижеус Л., Тендюк А. Управління адаптацією персоналу організації в системі менеджменту персоналу. *Економічний форум*. 2022. Т. 1, № 4. С. 115–121.

28. Табенська Ю. В. Реалії функціонування системи державного фінансового аудиту в Україні. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2019. № 1. С. 174-183.

29. Тютюнник В. Особливості правового регулювання службово-трудова відносин на державній службі. *Актуальні проблеми права: теорія і практика*. 2020. № 2 (38). С. 153–160.

30. Фабіянська В. Ю. Атестація аудиторів: виклики у контексті реформування аудиторської діяльності в Україні. *Ефективна економіка*. 2022. № 12. С. 1–22.

31. Хаджинова О., Куртяник М. Аудит інформаційної безпеки підприємства. *Менеджер. Вісник донецького державного університету управління*. 2021. № 1. С. 53–63.

32. Хоменко Л. М. Особливості складання фінансової звітності. *Міжнародна*

науково-практична конференція «Ідеї академіка В.І. Вернадського та проблеми сталого розвитку освіти і науки». 2021. Т. 19. С. 74.

33. Чорновол А. О., Табенська Ю. В. Ефективність управлінських дій та рішень під час проведення державного фінансового аудиту місцевих бюджетів. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2020. № 4. С. 113-124.

34. Klychova G. Basic principles of personnel audit planning . *Vestnik of kazan state agrarian university*. 2019. № 2. P. 132–138.

35. Osadchuk O., Malykhina S. Audit of personnel development in the enterprise management system. *Eastern europe: economy, business and management*. 2022. № 2(35). С. 127-131.

36. Paientko T., Fedosov V. The accounting chamber of ukraine: formation challenges. *Fінansi ukraїni*. 2019. 281. P. 97–110.

37. Pająk W. Personnel audit process. *Business, management and education*. 2012. № 1. P. 25–37.

38. Parkhomenko-Kutsevil O. Mechanisms of personnel audit of public authorities during military actions and conflicts. *Derzhavne upravlinnya: udoskonalennya ta rozvytok*. 2022. № 5. С. 1-5.

39. Radionov Y. Financial control and formation of compliance audit to ensure effective management of budget funds. *Economy of ukraine*. 2020. № 11. P. 21–40.

40. Shevchuk O. Accounting chamber of Ukraine: approximation to the requirements of international standards. *Economy. Finances. Management: Actual Issues of Science and Practical Activity*. 2018. № 3. P. 61-75.

41. Slobodyanyk Y. Professional standards of state audit. *The Banking University Bulletin*. 2012. № 3. P. 249-252.

42. Zvirid N. V. Use of statistical methods in analytical procedures implementation of audit. *Modern economics*. 2019. № 1. P. 112–116.