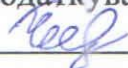


Центральноукраїнський національний технічний університет
Економічний факультет
Кафедра «Аудит, облік та оподаткування»

«Допущено до захисту»
зав. кафедрою аудиту, обліку та
оподаткування
к.е.н., професор
Олена МАГОПЕЦЬ
«30» травня 2024 р.

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
за другим (магістерським) рівнем вищої освіти
на тему:
«Аналітичні процедури в аудиті фінансово-господарської
діяльності житлово-експлуатаційних організацій»

Виконав здобувач вищої освіти
II курсу, групи ООА-22 М (1,9)
ОПП «Аудит, державний
фінансовий контроль та
експертиза»
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
 Чевільча Р.Р.
«30» травня 2024 р.

Керівник проекту
к.е.н., доцент

_____ Алла ЛИСЕНКО
«30» травня 2024 р.

Рецензент
доктор філософії,
ст. викладач кафедри обліку,
оподаткування, публічного
управління та адміністрування
Криворізького національного
університету
_____ Ольга РОЄВА

Центральноукраїнський національний технічний університет

Факультет Економічний
Кафедра аудит, облік та оподаткування
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Галузь знань 07, "Гуманітарні та соціальні науки"
Спеціальність 071, Облік і оподаткування
Освітньо-професійна (освітньо-наукова) програма Аудит, державний фінансовий контроль та експертиза

ЗАТВЕРДЖУЮ
завідувач кафедри
к.е.н., професор
Олена МАГОПЕЦЬ
« ___ » _____ року

ЗАВДАННЯ НА ВИПУСКНУ КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
ЗА ДРУГИМ (МАГІСТЕРСЬКИМ) РІВНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ
ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ

Чевіквіт Ростислава Русланівна
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Аналіз ефективності процедури вартування фінансово-господарської діяльності підприємств-експериментальних організацій
2. Керівник роботи (проекту) Мисенко Ірина Михайлівна, кандидат економічних наук, доцент
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
3. Строк подання роботи до захисту 30 травня 2024 р.
4. Мета та завдання випускної кваліфікаційної роботи (проекту) Метою роботи - розробка напрямів удосконалення організації та методички використання аналітичних процедур вартування фінансово-господарської діяльності підприємств-експериментальних організацій на основі дослідження теоретичних аспектів проблематики вивчення проблематики діяльності підприємств-експериментальних організацій "Кропивницької міської ради". Завданням дослідження є аналіз та оцінювання процедури вартування, розробити рекомендації щодо удосконалення процедури та вивчення нормативної бази регулювання її здійснення при проведенні аудиту фінансово-господарської діяльності підприємств-експериментальних організацій: здійснити організаційно-економічну характеристику компанії "Кропивницької міської ради", "Кропивницької міської ради"; дослідити організацію процесу здійснення та використання аналітичних процедур вартування фінансово-господарської діяльності підприємств-експериментальних організацій "Кропивницької міської ради"; розробити рекомендації щодо удосконалення організації та методички використання аналітичних процедур вартування фінансово-господарської діяльності підприємств-експериментальних організацій.

5. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№з/п	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Узагальнення матеріалів середньотривалої проєкції	04.03.2024р. - 08.03.2024р.	Виконано
2.	Огляд літературних джерел, узгодження перспективних та з'ясування питань з фахівцями	11.03.2024р. - 14.03.2024р.	Виконано
3.	Написання основної змісту вступної кваліфікаційної роботи	18.03.2024р. - 06.05.2024р.	Виконано
4.	Оформлення випускної кваліфікаційної роботи	04.05.2024р. - 20.05.2024р.	Виконано
5.	Отримання вступу науковця керівника	21.05.2024р. - 28.05.2024р.	Виконано
6.	Готування випускної кваліфікаційної роботи на засіданні кафедрального методичного комітету, об'їзду та оформлення	30.05.2024р.	Виконано

Дата видачі завдання

« 02 » лютого 2024 р.

Підпис керівника

(прізвище та ініціали)

Завдання прийнято до виконання

« 05 » лютого 2024 р.

Підпис здобувача

Чевінова Р.Р.

(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Чевільча Р.Р. Аналітичні процедури в аудиті фінансово-господарської діяльності житлово-експлуатаційних організацій. - Випускна кваліфікаційна робота за другим (магістерським) рівнем вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Аудит, державний фінансовий контроль та експертиза». – Центральноукраїнський національний технічний університет Міністерства освіти і науки України. - Кропивницький, 2024.

В першому розділі досліджено поняття аналітичних процедур в аудиті, їх класифікацію, розглянуто особливості вибору аналітичних процедур та нормативно-правове регулювання процесу їх застосування при проведенні аудиту фінансово-господарської діяльності житлово-експлуатаційних організацій. У другому розділі розглянуто організаційно-економічну характеристику комунального підприємства «Житлово-експлуатаційна організація № 1» Кропивницької міської ради», досліджено організацію процесу застосування та використано аналітичні процедури в аудиті фінансово-господарської діяльності підприємства, розглянуто особливості формування процедурного забезпечення аудиторського судження на основі використання аналітичних інструментів. У третьому розділі узагальнено проблемні аспекти використання аналітичних процедур в аудиті та напрямки їх вирішення, розроблено напрями удосконалення організаційно-методичного забезпечення процесу використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності житлово-експлуатаційних організацій.

Ключові слова: аудит, аналітичні процедури, житлово-експлуатаційні організації, фінансово-господарська діяльність.

ANNOTATION

Chevilcha R.R. Analytical procedures in the audit of financial and economic activity of housing and operating organizations. - Graduate qualification work for the second (master's) higher education degree in specialty 071 «Accounting and taxation» of the educational-professional program «Audit, state financial control and expertise». – Central Ukrainian National Technical University Ministry of Education and Science of Ukraine. - Kropyvnytskyi, 2024.

In the first section are considered the concept of analytical procedures in audit, their classification, the peculiarities of the choice of analytical procedures and the regulatory and legal regulation of the process of their application during the audit of the financial and economic activities of housing and operating organizations. In the second chapter was considered the organizational and economic characteristics of the communal enterprise «Housing and operating organization No 1» of the Kropyvnytskyi City Council, was researched the organization of the process and analytical procedures in the audit of the financial and economic activity of the enterprise, the peculiarities of the formation of procedural support for audit judgment based on the use of analytical tools. The third chapter summarizes the problematic aspects of the use of analytical procedures in the audit and directions for their solution, developed directions for improving the organizational and methodological support of the process of using analytical procedures in the audit of the financial and economic activity of housing and operating organizations.

Keywords: audit, analytical procedures, housing and operating organizations, financial and economic activity.

ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП.....	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ЗАСТОСУВАННЯ АНАЛІТИЧНИХ ПРОЦЕДУР В АУДИТІ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЖИТЛОВО-ЕКСПЛУАТАЦІЙНИХ ОРГАНІЗАЦІЙ	15
1.1. Поняття та класифікація аналітичних процедур в аудиті.....	15
1.2. Особливості вибору аналітичних процедур при проведенні аудиту фінансово-господарської діяльності житлово-експлуатаційних організацій.....	28
1.3. Нормативно-правове регулювання процесу застосування аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності житлово-експлуатаційних організацій	33
Висновки до розділу 1.....	38
РОЗДІЛ 2. АНАЛІТИЧНІ ПРОЦЕДУРИ В АУДИТІ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ КОМУНАЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА «ЖИТЛОВО-ЕКСПЛУАТАЦІЙНА ОРГАНІЗАЦІЯ № 1» КРОПИВНИЦЬКОЇ МІСЬКОЇ РАДИ».....	41
2.1. Організаційно-економічна характеристика комунального підприємства «Житлово-експлуатаційна організація № 1» Кропивницької міської ради».....	41
2.2. Організація процесу застосування аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності підприємства	60
2.3. Використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності комунального підприємства «Житлово-експлуатаційна організація № 1» Кропивницької міської ради»	64
2.4. Формування процедурного забезпечення аудиторського судження на основі використання аналітичних інструментів.....	81
Висновки до розділу 2.....	84

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ВИКОРИСТАННЯ АНАЛІТИЧНИХ ПРОЦЕДУР В АУДИТІ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЖИТЛОВО-ЕКСПЛУАТАЦІЙНИХ ОРГАНІЗАЦІЙ.....	86
3.1. Проблемні аспекти використання аналітичних процедур в аудиті та напрямки їх вирішення.....	86
3.2. Удосконалення організаційно-методичного забезпечення процесу використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності житлово-експлуатаційних організацій	93
Висновки до розділу 3.....	109
ВИСНОВКИ.....	111
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	116
ДОДАТКИ.....	131

ВСТУП

Актуальність теми. Питання розвитку методології аудиту, його організації та регулювання в умовах застосування міжнародних стандартів постійно перебувають в центрі уваги науковців та практиків, зважаючи на важливість аудиту в економічному житті суспільства, необхідність динамічного удосконалення теоретико-методичних аспектів та практики проведення аудиторських перевірок. Оскільки для суспільства життєво необхідними є послуги житлово-експлуатаційних організацій (ЖЕО), актуальним питанням є проведення аудиту фінансово-господарської діяльності таких організацій. При цьому досить часто аудит сприймається виключно як сукупність технічних процедур, що не сприяє формуванню аудитором адекватної думки про повноту та достовірність показників фінансової звітності.

У зв'язку з тим, що процедури аудиторської перевірки є основою аудиторської практики, назріла потреба в ретельному науковому опрацюванні питань, які тісно пов'язані з використанням процедур аудиту на різних етапах перевірки фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання, зокрема й ЖЕО. Важливою складовою процедур аудиторської перевірки є аналітичні процедури. Особливості їх застосування досліджені у роботах таких вчених, як: Антонюк О.Р. [2; 3], Бондар В.П. [8; 9; 10], Винниченко Н.В. [15], Гончар І.І. [25], Грицишен Д.О. [27], Давидов Г.М. [29; 30; 31], Дерій В.А. [32], Дорош Н.І. [34; 36], Жидєєва Л.І. [39], Корінько М.Д. [46], Мардус Н.Ю. [60], Петрик О.А. [72], Проскуріна Н.М. [80], Рудницький В.С. [85], Сизоненко О.А. [86], Сук Л.К. [91], Сурніна К.С. [92; 93; 94], Шалімова Н.С. [109; 110] та ін. При цьому існують деякі суперечності як на рівні понятійного апарату, так і при безпосередньому використанні аналітичних процедур в реальній аудиторській практиці, недостатньо розкритими залишаються й переваги від

використання таких процедур. Це негативно впливає на формування достатніх аудиторських доказів та на якість результатів аудиту.

Отже, проблематика використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності ЖЕО є актуальною та потребує ретельного вивчення як на теоретичному рівні, так і в рамках конкретно взятого підприємства.

Метою дослідження є розробка напрямів удосконалення організації та методики використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності ЖЕО на основі дослідження теоретичних аспектів проблеми та вивчення практичного досвіду комунального підприємства «Житлово-експлуатаційна організація № 1» Кропивницької міської ради» (КП «ЖЕО № 1» КМР»).

Задачі дослідження:

- розглянути поняття аналітичних процедур в аудиті, їх класифікацію;
- дослідити особливості вибору аналітичних процедур та вивчити нормативно-правове регулювання їх застосування при проведенні аудиту фінансово-господарської діяльності ЖЕО;
- здійснити організаційно-економічну характеристику КП «ЖЕО № 1» КМР»;
- дослідити організацію процесу застосування та використати аналітичні процедури в аудиті фінансово-господарської діяльності КП «ЖЕО № 1» КМР»;
- розглянути особливості формування процедурного забезпечення аудиторського судження на основі використання аналітичних інструментів;
- розробити напрями удосконалення організації та методики використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності ЖЕО.

Об'єкт дослідження - процес аудиту фінансово-господарської діяльності ЖЕО.

Предмет дослідження - теоретико-методичні засади та практичні аспекти використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності ЖЕО.

У процесі дослідження використано інформацію КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр.

Інформаційне забезпечення проведених досліджень. Інформаційною основою дослідження є дані бухгалтерського обліку та звітності КП «ЖЕО № 1» КМР», нормативно-законодавчі документи щодо регулювання процесу застосування аналітичних процедур при проведенні аудиту фінансово-господарської діяльності ЖЕО, наукові публікації, internet-ресурси.

Методи дослідження. Основу дослідження формують діалектичний спосіб пізнання, а також системний та комплексний підходи щодо розкриття суті та виокремлення ознак класифікації аналітичних процедур, які застосовуються у процесі аудиту фінансово-господарської діяльності. На різних етапах дослідження використовуються такі методи, як конкретизація та узагальнення, логічна індукція та дедукція, порівняння, способи групування інформації, прийоми коефіцієнтного та детермінованого факторного аналізу.

Теоретична та практична значимість результатів даного дослідження:

- запропоновано визначати аналітичні процедури як сукупність дій аудитора, спрямованих на встановлення взаємозв'язку між фінансовими і нефінансовими даними, виявлення причин відхилень між фактичними та очікуваними показниками, а також тенденцій змін у фінансово-господарській діяльності підприємств. На відміну від існуючих підходів, пропонуване визначення більш широко охоплює поняття аналітичних процедур у контексті їх різнобічного використання в сфері аудиту. За рахунок застосування таких процедур підвищується ефективність проведення аудиту, виявляється значна кількість випадків викривлення інформації;

- розроблено рекомендації щодо виокремлення якісних та кількісних (у т.ч. простих та складних) аналітичних процедур й поетапного їх використання в аудиті, сформовано робочий документ аудитора «Відомість фіксації порушень» для обґрунтованої оцінки стану бухгалтерського обліку за об'єктами аудиту, з урахуванням чого при виконанні аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності ЖЕО рекомендується враховувати: ступінь надійності обраних процедур, їх цільове призначення; обсяги й сфери діяльності, їх вплив на рівень деталізації обліково-аналітичних даних; повноту та достовірність наданої для перевірки інформації;

- рекомендовано проводити аналітичну оцінку динаміки розвитку житлово-експлуатаційних організацій з використанням коефіцієнта кореляції рангів Спірмена зі встановленням сили зв'язку між фактичними та еталонними рангами за шкалою Чеддока, а також з використанням коефіцієнта відновлення / втрати платоспроможності. Такий підхід суттєво підвищує достовірність аналітичної оцінки результатів фінансово-господарської діяльності за попередньо перевіреними показниками на предмет повноти та правильності їх відображення у формах звітності, робить можливим зіставлення результатів фінансово-господарської діяльності у динаміці, з середнім по галузі, або з показником інших ЖЕО, що дає аудиторю можливість реально оцінити динаміку розвитку суб'єкта господарювання.

Результати дослідження мають практичну спрямованість. Вони застосовуються на КП «ЖЕО № 1» КМР» і можуть бути використані при розробці напрямів удосконалення організації та методики застосування аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності інших ЖЕО.

Апробація результатів дослідження та їх публікація. Результати дослідження оприлюднені:

- на науково-практичних конференціях:

1. «Бізнес-аналітика: моделі, інструменти та технології» (V Міжнародна науково-практична конференція, 05-06.03.2024 р., м. Київ, НАУ. Тема доповіді: «Ключові переваги та ризики цифровізації економіки») [11];

2. «Підприємництво, облік та фінанси: сучасний стан й перспективи повоєнного відродження» (Міжнародна науково-практична інтернет-конференція, 24.04. 2024 р., м. Херсон - м. Кропивницький, ХДАЕУ. Тема доповіді: «Особливості функціонування житлово-експлуатаційної організації: їх вплив на проведення аналізу господарської діяльності та аудиту») [104];

3. «Облік, оподаткування і контроль в управлінні» (III Міжнародна науково-практична інтернет-конференція здобувачів вищої освіти і учнівської молоді, 17.04.2024 р., м. Кропивницький, ЦНТУ. Тема доповіді: «Обліково-інформаційне забезпечення аудиту та аналізу в житлово-експлуатаційних організаціях») [105];

- на студентському науковому форумі «Молодь, право, бізнес: сучасні виклики та перспективи» (12.05.2023 р., м. Кропивницький, ДонДУВС. Тема доповіді: «Продовольча безпека України в умовах воєнного стану: економіко-правовий аспект») [103];

- у рамках проведення Дня науки у ЦНТУ в 2023 р. (тема доповіді: «Узагальнення, апробація та впровадження результатів наукових досліджень в сфері аудиту, обліку та оподаткування», 20.04.2023 р.) [107] та у 2024 р. (тема доповіді: «Удосконалення організації та обліково-інформаційного забезпечення аудиту житлово-експлуатаційних організацій», 16.05.2024 р.) [106].

Основні положення дослідження висвітлені в публікаціях:

- «Ключові переваги та ризики цифровізації економіки» (м. Київ, НАУ, 05-06.03.2024 р. Внесок автора - п. 3, 4) [11];

- «Продовольча безпека України в умовах воєнного стану: економіко-правовий аспект» (м. Кропивницький, ДонДУВС, 12.05.2023 р. Внесок автора

- п. 3-5) [103];

- «Особливості функціонування житлово-експлуатаційної організації: їх вплив на проведення аналізу господарської діяльності та аудиту» (м. Херсон - м. Кропивницький, ХДАЕУ, 24.04. 2024 р. Внесок автора - п. 6-8) [104];

- «Обліково-інформаційне забезпечення аудиту та аналізу в житлово-експлуатаційних організаціях» (м. Кропивницький, ЦНТУ, 17.04.2024 р.) [105].

Розроблені пропозиції щодо удосконалення організації та методики використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності житлово-експлуатаційних організацій впроваджуються на КП «ЖЕО № 1» КМР» (додаток Н).

Структура роботи. Робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків.

В першому розділі досліджено поняття аналітичних процедур в аудиті, їх класифікацію, розглянуто особливості вибору аналітичних процедур та нормативно-правове регулювання процесу їх застосування при проведенні аудиту фінансово-господарської діяльності житлово-експлуатаційних організацій.

У другому розділі розглянуто організаційно-економічну характеристику комунального підприємства «Житлово-експлуатаційна організація № 1» Кропивницької міської ради», досліджено організацію процесу застосування та використано аналітичні процедури в аудиті фінансово-господарської діяльності підприємства, розглянуто особливості формування процедурного забезпечення аудиторського судження на основі використання аналітичних інструментів.

У третьому розділі узагальнено проблемні аспекти використання аналітичних процедур в аудиті та напрямки їх вирішення, розроблено напрями удосконалення організаційно-методичного забезпечення процесу використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності житлово-експлуатаційних організацій.

Обсяг роботи. Роботу викладено на 115 сторінках. Вона містить 36 рисунків, 27 таблиць, додатки. Список використаних джерел налічує 114 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ЗАСТОСУВАННЯ АНАЛІТИЧНИХ ПРОЦЕДУР В АУДИТІ ФІНАНСОВО- ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЖИТЛОВО-ЕКСПЛУАТАЦІЙНИХ ОРГАНІЗАЦІЙ

1.1. Поняття та класифікація аналітичних процедур в аудиті

При розробці програми проведення аудиту розуміння суті та призначення аудиторських процедур має важливе значення. У той же час, серед економістів існують різні підходи стосовно визначення суті аудиторських процедур і визначення їх ролі у процесі аудиту.

Погоджуємося з розповсюдженою думкою про те, що аудиторські процедури не обмежуються перевіркою фінансової звітності, оскільки аудиторська діяльність передбачає надання аудиторськими фірмами (аудиторами) різних видів послуг. Водночас, переважна більшість науковців характеризує процедури аудиту як конкретні дії аудитора.

На думку проф. Рудницького В.С., аудиторські процедури є системою методичних дій аудитора, які спрямовані на отримання достатніх та надійних доказів стосовно досліджуваних об'єктів аудиту [85].

Науково обгрунтована класифікація аудиторських процедур має важливе теоретико-практичне значення для розвитку аудиту, проте у літературі економічного спрямування даному питанню не приділяється належної уваги, адже чітка класифікація процедур аудиту не відслідковується. Водночас, можна виокремити бачення поділу аудиторських процедур окремими науковцями.

На основі вивчення Міжнародних стандартів аудиту та практики діяльності аудиторських фірм Рудницький В.С. виокремлює наступні ознаки класифікації та види процедур аудиту у рамках виокремлених ознак (рис. 1.1) [85]:



Рис. 1.1. Класифікація аудиторських процедур, запропонована Рудницьким В.С. [85]

Погоджені аудиторські процедури передбачають їх узгодження з клієнтом ще до початку проведення аудиту. Метою їх застосування є задоволення клієнтських запитів стосовно організації аудиторської перевірки й отримання необхідної інформації щодо фактичного стану справ суб'єкта господарювання. На відміну від погоджених процедур, незалежні аудиторські процедури не потребують обов'язкового узгодження з клієнтом. Такі процедури аудитор використовує задля отримання доказів стосовно точності, повноти відображення та достовірності даних обліку.

Зокрема, Рудницький В.С. до погоджених відносить такі аудиторські процедури, як спостереження, вивчення, опитування та аналіз, отримання підтверджень, перерахунок, порівняння, інші види перевірки точності. Також науковець виокремлює два типи незалежних аудиторських процедур - тести господарських операцій та аналітичні процедури [85].

Загальні аудиторські процедури застосовуються при перевірці різних об'єктів аудиту: необоротних та оборотних активів, оплати праці, доходів, витрат і т. ін. При їх виборі потрібно враховувати, що процес аудиту поділяється за стадіями, у межах кожної з яких виокремлюють етапи. На кожній зі стадій використовують відповідні їй аудиторські процедури.

Так, для початкової стадії аудиту характерними є наступні процедури: ознайомлення з особливостями ведення бізнесу, установчими документами, станом обліку суб'єкта аудиту; розробка плану й програми проведення аудиту; оцінка системи обліку, внутрішньогосподарського контролю, аудиторського ризику; визначення об'єму робіт, формування угоди, узгодження вартості аудиторських послуг.

На стадії дослідження застосовують процедури перевірки господарських операцій, оцінку фінансової звітності і т. ін. З урахуванням етапів процесу аудиту, у межах даної стадії застосовують як незалежні, так і погоджені процедури. На початковій та завершальній стадіях, а також на стадії збирання доказів широко використовуються аналітичні процедури: оцінка результатів перевірки, розробка пропозицій та ін.

На завершальній стадії, узагальнюючи зібрані з метою підтвердження достовірності показників фінансової звітності докази, при їх недостатньому обсязі аудитор може застосувати додаткові процедури з метою збору необхідної інформації.

Розподіл процедур на процедури внутрішнього та зовнішнього аудиту зумовлений відмінностями мети, завдань, об'єктів аудиту. Водночас, при цьому можуть бути використані однакові методи та процедури перевірки.

Сучасна аудиторська практика, основана на проведенні аудиту після складання річної фінансової звітності, обмежує вплив на сам процес формування звітності, а помилки, виявлені у системі обліку, вже не можна виправити та урахувати перед складанням звітності. Водночас, поетапне проведення аудиту і до, і після формування звітності, сприятиме покращенню системи обліку та звітності суб'єкта господарювання.

Однорідність або комплексність аудиторських процедур залежить від кількості використаних методичних прийомів у межах певної процедури. Так, огляд або опитування є однорідними процедурами, так як вони включають по одному методичному прийому, а документальна перевірка - комплексною, тому що до складу такої процедури входять декілька методичних прийомів: огляд, арифметичні підрахунки, зустрічна перевірка. До переліку комплексних аудиторських процедур відносять і аналітичні процедури.

Перевірка господарських операцій за змістом, а також процедури тестування і т. ін. є в аудиті основними. Допоміжні процедури призначені для уточнення отриманої у ході виконання основних процедур інформації або для забезпечення її повноти.

Якщо об'єкт перевірки розташований в електронному середовищі, або вплив аудитора на об'єкт здійснюється з використанням комп'ютера, то застосовувані аудиторські процедури основані на здійсненні комп'ютерного контролю. У той же час такі процедури як, наприклад, замір часто можуть бути здійснені виключно вручну.

У практиці можуть бути використані різні методики та процедури аудиту при здійсненні перевірки фінансової звітності для підтвердження її достовірності.

Для розробки обґрунтованих висновків аудитору необхідно отримати достовірні докази, виконавши при цьому відповідний перелік процедур. Так, Білуха М.Т. пропонує здійснювати розподіл аудиторських процедур на організаційні, нормативно-правові, моделюючі, аналітичні, логічні, розрахункові, порівняльно-зіставлювальні, логічні, групування, узагальнення, прийняття рішень. Загалом науковець зазначив, що у внутрішньому та зовнішньому аудиті може бути використано 21 аудиторську процедуру [6, с. 39-40; 121-126].

Пантелєєв В.П. та Корінько М.Д. виокремили наступні групи контрольних-аудиторських процедур: організаційні; нормативно-правові; розрахункові; аналітичні; логічні; моделюючі; порівняльно-зіставні; лічильно-обчислювальні [70, с. 93].

Погоджуємося з думкою науковців про те, що практикуючі аудитори користуються незначною частиною існуючих процедур аудиту [25, с. 28]. У зв'язку з цим виникає необхідність у вивченні особливостей застосування таких процедур.

Сук Л.К. зазначив, що науковці часто ототожнюють аудиторські процедури та методичні прийоми аудиту.

«Автори наводять суперечливі за змістом визначення і розглядають аудиторські процедури як способи, прийоми, методи, перелік дій, процес, заходи, послідовність дій, технологію тощо. Перелічені поняття у вітчизняній теорії господарського контролю мають самостійне тлумачення і становлять різні за змістом явища і складові контролю. У зарубіжній теорії контролю ці поняття об'єднують у процедури аудиту, який там має більш широке застосування ніж в Україні» [91].

Погоджуючись з думкою Н.І. Дорош вважаємо, що необхідно вивчати аудиторські процедури через призму взаємозв'язку понять: «прийом» - «метод» - «процедура» [34].

У перекладі з латинської мови (*procedo* - проходжу, відбуваюсь), під процедурою розуміють «поняття, яке встановлює виконання певних дій засобами праці над предметами праці з метою пізнання, перетворення або удосконалення їх для досягнення оптимуму» [25, с. 29; 89].

Серед українських науковців доцільно виокремити твердження Бутинця Ф.Ф., Малюги Н.М. та Петренко Н.І, які розуміють під поняттям «процедури аудиту» сукупність операцій, дій аудиторських фірм та аудиторів, етапів збору й оброблення даних з ціллю отримання достатнього обсягу інформації задля підтвердження достовірності фінансової звітності [12, с. 58].

Труш В.Е. висловлює думку щодо розгляду аудиторської процедури як сукупності дій аудитора, спрямованих на перевірку бухгалтерської (фінансової) звітності [97, с. 69].

В МСА 520 зазначено, що характер і обсяг аудиторських процедур, які необхідні для одержання прийнятних в достатньому обсязі аудиторських доказів стосовно початкових залишків, залежить від наступних чинників: облікової політики; характеру залишків та класів операцій, їх значущості для фінансової звітності; можливих ризиків суттєвого викривлення інформації, представленої у фінансовій звітності; модифікації думки попереднього аудитора, який у попередніх періодах проводив аудит фінансової звітності [62, с. 389].

Визначення різних видів застосовуваних аудиторських процедур можна побачити у відповідних МСА. Наприклад, в МСА зазначено: «процедури оцінки ризиків (*risk assessment procedures*) - аудиторські процедури, які виконують для отримання розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, в тому числі системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, ідентифікації й визначення ризиків суттєвого викривлення

внаслідок шахрайства, або помилки на рівні фінансової звітності та на рівні тверджень» [62, с. 244].

Однак доцільно погодитися з думкою Рудницького В.С. про те, що не слід обмежуватися аудиторськими процедурами тільки при перевірці звітності [85, с. 28].

Основні фактори, які здійснюють вагомий вплив на зміст аудиторських процедур, узагальнені на рис. 1.2.

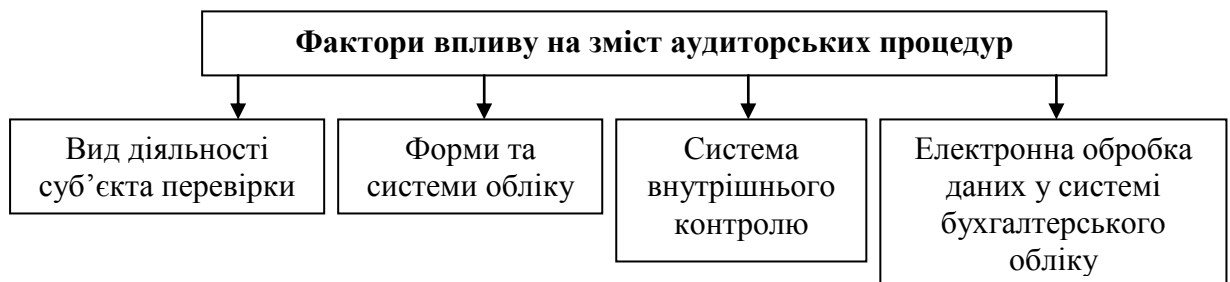


Рис. 1.2. Ключові фактори, які здійснюють вплив на зміст аудиторських процедур

Гончар І.І. виокремлює такі групи аудиторських процедур:

- базовий перелік процедур перевірки (запити; аналітичні процедури; спостереження та перевірка);
- процедури, які використовуються при проведенні аудиту в комп'ютерному середовищі (перевірка записів чи документів, матеріальних активів; запити; спостереження; підтвердження; повторне виконання; перерахунок; аналітичні процедури);
- процедури для ознайомлення зі специфікою суб'єкта господарювання (процедури оцінки ризиків; процедури по суті; тести контролю; детальна перевірка інформації про операції й залишки; аналітичні процедури) [25, с. 30].

Для отримання аудиторських доказів Сук Л.К. рекомендує використовувати наступні аудиторські процедури:

- перевірка (дослідження документів, перевірка відображення інформації в обліку формальна, арифметична, по суті);

- спостереження (нагляд за процесом чи процедурами, виконуваними іншими особами: проведення інвентаризацій, контрольних замірів, експертиз тощо);
- запит та підтвердження (звернення за потрібною інформацією до обізнаних осіб підприємства або до зовнішніх інстанцій з метою отримання відповіді на запит);
- підрахунок (обчислення) (перевірка арифметичної правильності обчислення сум в первинних документах, облікових записах, виконання незалежних підрахунків);
- аналітичні процедури (аналіз фінансових показників, тенденцій, вивчення відхилень і взаємозв'язків, що суперечать релевантності інформації чи є відмінними від прогнозованих сум) [91].

Зв'язок між методами аудиту, аудиторськими процедурами, аудиторськими доказами та аудиторським звітом відображено на рис. 1.3.



Рис. 1.3. Зв'язок між методами аудиту, аудиторськими процедурами, аудиторськими доказами та аудиторським звітом

Отже, на основі урахування дії зв'язку між методами аудиту та аудиторськими процедурами збираються аудиторські докази для формування аудиторського звіту.

Сурніна К.С. зазначила, що у системі аудиту в економічно розвинених країн відсутній поділ прийомів здійснення аудиторського контролю на

документальні та фактичні. У зв'язку з цим такі, зокрема, прийоми як опитування, підтвердження, дослідження, перевірка дотримання правил ведення обліку за видами господарських операцій розглядаються у якості і документальних прийомів контролю, і фактичних. Натомість в Україні при удосконаленні процедур та прийомів аудиту були запозичені з іноземного досвіду поняття «аналітичні процедури», «тестування», «запити».

«В Україні ці прийоми існують, але під іншими назвами: аналітичні процедури зводяться до економічного аналізу, тестування до перевірки, запити до зустрічної перевірки або експертного дослідження. Наведені факти, на наш погляд, свідчать про те, що помилковість поняття «аналітичні процедури» в аудиті спочатку закладена на рівні нормативних документів. І це є однією з причин розгляду аналітичних процедур з позицій фінансового аналізу в аудиті багатьох авторів» [92, с. 146].

Так, Бондар В.П. під аналітичними процедурами в аудиті пропонує розуміти використання різних прийомів економічного аналізу відносно фінансової звітності й економічної інформації про господарську діяльність. На думку науковця, аудиторські процедури слід застосовувати виключно при розрахунку аудитором економічних показників, оцінці ефективності господарської діяльності та фінансового стану підприємства. Такі процедури потрібно застосовувати після того, як підтверджено достовірність показників у фінансовій звітності [8, с. 22].

Дорош Н.І. визначає аналітичні процедури як окремий вид незалежних процедур, оснований на виявленні, оцінці, аналізі показників та тенденцій, співвідношень показників фінансово-господарської діяльності. Такі процедури, на думку науковця, є різновидністю перевірок фінансової інформації на основі проведення досліджень, порівняння даних та тенденцій розвитку. Вони дозволяють дати оцінку фінансової інформації на базі дослідження співвідношень між фінансовими даними та не фінансовими, зокрема і шляхом порівняння записуваних та очікуваних сум, визначених аудитором [34, с. 206].

Кудрицький Б.В. відносить до переліку аналітичних процедур оцінку ліквідності, платоспроможності, ділової активності, прибутковості діяльності і т. ін. У процесі аудиторської перевірки такі процедури реалізуються через прийоми та способи фінансового аналізу: горизонтальний, вертикальний, трендовий, коефіцієнтний аналіз та ін. [49].

На думку Петрик О.А., під аналітичними процедурами (аналітичним вивченням, аналітичним оглядом) слід розуміти специфічний метод аудиту, з використанням якого у ході ознайомлення з підприємством і при ретельній перевірці його звітності можна виявити ключові фінансові потоки, нетипові відхилення чи тенденції, а також іншу інформацію, важливу для коригування ходу перевірки чи формулювання аудиторського висновку [72, с. 58].

На нормативно-правовому рівні визначення поняття аналітичних процедур надано в МСА 520 «Аналітичні процедури». «У цьому МСА термін «аналітичні процедури» («analytical procedures») означає оцінки фінансової інформації, зроблені на основі аналізу очікуваних взаємозв'язків між фінансовими та нефінансовими даними, що охоплюють необхідне вивчення ідентифікованих відхилень або взаємозв'язків, які не узгоджуються з іншою доречною інформацією чи значно відрізняються від очікуваних величин» [62, с. 398].

Таким чином, виконання аналітичних процедур не доречно зводити виключно до розрахунку набору коефіцієнтів чи порівнянь з розрахунками аудитора. Перш за все, суть аналітичних процедур має проявлятися у виявленні взаємозв'язків, причин відхилень, тенденцій.

Погоджуємося з думкою Сурніної К.С. про те, що «аналітичні процедури використовуються при оцінці достовірності фінансової звітності економічного суб'єкта, а аналіз його фінансово-господарської діяльності починається після того, як така достовірність встановлена, оскільки аналізувати фінансово-господарську діяльність економічного суб'єкта при недостовірності його звітності не має ніякого сенсу» [92, с. 146].

Отже, аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства потрібно проводити після проведення якісного аудиту.

Сферу використання аналітичних процедур в аудиті у відповідності з МСА 520 наведено на рис. 1.4 [62, с. 399].

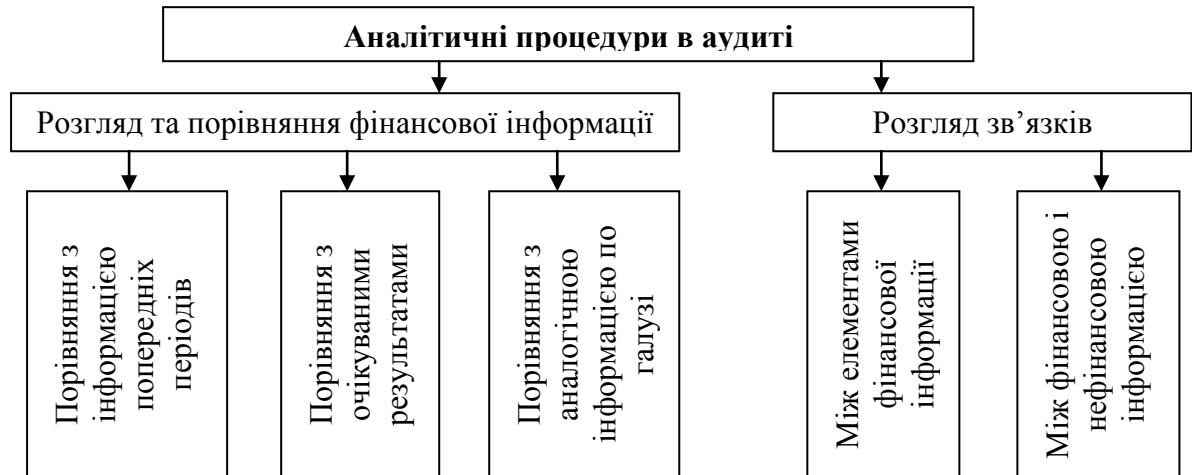


Рис. 1.4. Сфера використання аналітичних процедур в аудиті у відповідності з МСА 520

Рівні та методи проведення аналітичних процедур в аудиті у відповідності з МСА 520 наведено на рис. 1.5 [62, с. 399-400].

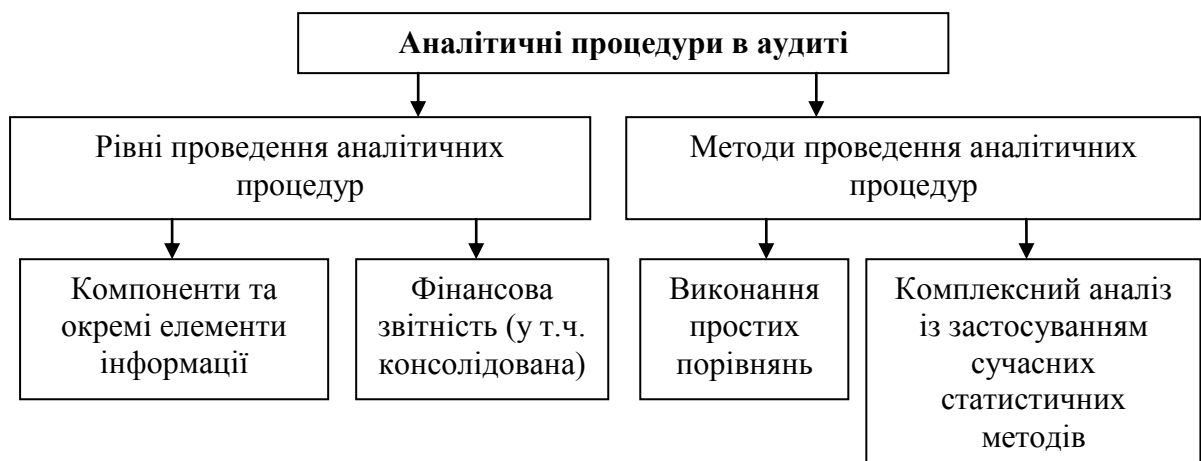


Рис. 1.5. Рівні та методи проведення аналітичних процедур в аудиті у відповідності з МСА 520

Погоджуємось з думкою Проскуріної Н.М., яка зазначила, що «аналітичні процедури сприяють підвищенню якості аудиту фінансової

звітності завдяки акцентуванню уваги на потенційно «небезпечних» зонах і мінімізації ризику невиявлення» [80, с. 223].

З метою підвищення ефективності аудиту перед тестуванням деталей слід виконати аналітичні процедури по суті. Виконання таких процедур підвищує рівень впевненості у відсутності помилок, що допомагає у звуженні обсягу вибірки для перевірки. При цьому спрямовується увага на сфери підвищеного ризику.

Основними етапами процесу застосування аналітичних процедур по суті є: розробка очікування; встановлення порогових відхилень з урахуванням очікування; калькулювання різниць; детальне дослідження суттєвих різниць з обґрунтуванням висновків [113].

Сурніна К.С. пропонує здійснювати класифікацію аналітичних процедур в аудиті за наступними ознаками (рис. 1.6) [92, с. 148]:



Рис. 1.6. Класифікація аналітичних процедур в аудиті

Таким чином, аналітичні процедури поєднують дослідження взаємозв'язків чи встановлених відхилень, що не є узгодженими з іншою інформацією фінансового характеру, або які є значно відмінними від попередньо встановлених очікуваних значень. Роль таких процедур у проведенні аудиту дуже важлива, їх застосовують при проведенні аналізу фінансової звітності і окремо, і у поєднанні з тестуванням. За рахунок використання в аудиті аналітичних процедур підвищується ефективність проведення аудиту, виявляється значна кількість випадків викривлення інформації.

У процесі оцінки фінансового стану та результатів діяльності суб'єктів господарювання найбільш застосовуваними є такі аналітичні процедури:

- зіставлення показників, відображених в обліку та фінансовій звітності;
- горизонтальний та вертикальний аналіз фінансової звітності;
- факторний аналіз;
- коефіцієнтний аналіз;
- аналітичний огляд установчих документів та облікової політики.

Отже, аналітичні процедури - це сукупність дій аудитора, спрямованих на встановлення взаємозв'язку між фінансовими і нефінансовими даними, виявлення причин відхилень між фактичними та очікуваними показниками, а також тенденцій змін у фінансово-господарській діяльності підприємств. Види аналітичних процедур доцільно класифікувати за такими ознаками: за сферою застосування (спільні та спеціальні); за етапами аудиту (застосовувані на етапі планування аудиту, застосовувані на етапі проведення аудиторських процедур та збору доказів, застосовувані на заключному етапі аудиту); за призначенням результатів аналітичних процедур (аналіз організаційних процедур, аналіз тестів); за періодичністю використання результатів процедур (одномоментні процедури, кризні процедури).

1.2. Особливості вибору аналітичних процедур при проведенні аудиту фінансово-господарської діяльності житлово-експлуатаційних організацій

На організацію аудиту фінансово-господарської діяльності житлово-експлуатаційних організацій (ЖЕО) та вибір аналітичних процедур у ході його проведення значний вплив здійснюють особливості галузі. Так, призначенням ЖЕО є експлуатація державного та громадського житлового фонду.

Складові житлового фонду, виділені у відповідності з Житловим кодексом України [40], представлені на рис. 1.7.



Рис. 1.7. Склад житлового фонду України

Окрім державного та громадського житлового фонду, житловий фонд України включає фонд житлово-будівельних кооперативів, приватний житловий фонд, а також житловий фонд соціального призначення.

У відповідності з законодавством України, діяльність ЖЕО здійснюється на основі господарського розрахунку [40]. Управління

житловими багатоквартирними будинками та нежитловими приміщеннями ЖЕО здійснює як управитель. Така організація планує господарську діяльність самостійно, за її наслідки несе відповідальність перед засновником, реалізує послуги за встановленими на законній основі цінами і тарифами, здійснює облік результатів господарювання, формує звітність. Річна фінансова звітність ЖЕО може підлягати обов'язковій перевірці незалежним аудитором. Порядок проведення такої перевірки передбачається рішенням відповідної місцевої ради.

У визначеному чинним законодавством порядку, житлово-комунальні організації можуть надавати різноманітні види послуг (рис. 1.8) [77].

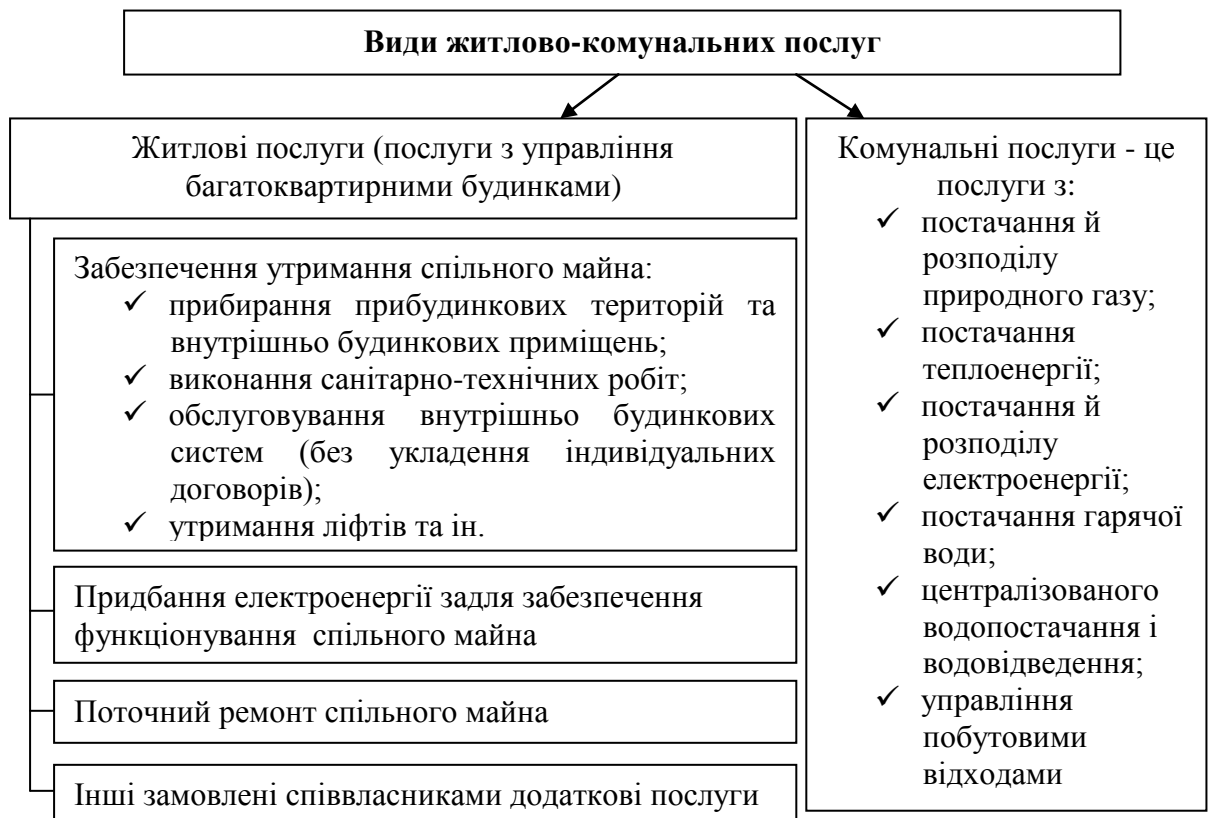


Рис. 1.8. Види житлово-комунальних послуг, передбачені Законом України № 2189-VIII

ЖЕО може здійснювати різні види діяльності:

- введення в експлуатацію житлових будинків;
- комплексне обслуговування об'єктів;

- забезпечення належної експлуатації внутрішньо-будинкових мереж;
- ремонт, експлуатацію й технічне обслуговування житлових будівель;
- вивезення побутового сміття;
- санітарну очистку територій, їх озеленення тощо.

Особливостями діяльності ЖЕО є:

- безперервний характер процесу надання й споживання послуг групами населення різного віку, статі і т.д., неможливість заміни одних послуг іншими;

- висока соціальна значимість послуг (цим зумовлена необхідність перевірки обґрунтованості тарифів), відносно передбачувані обсяги споживання послуг на рівні певних територіальних одиниць;

- особливості складу і структури необоротних та оборотних активів, формування доходів і витрат, а також розрахункових взаємовідносин зі споживачами, високий ризик неотримання оплати за спожиті послуги.

Враховуючи ці особливості, процес аналітичної оцінки господарської діяльності ЖЕО передбачає:

- аналіз забезпеченості ресурсами та їх використання;
- оцінку формування тарифів на послуги, а також динаміки та структури доходів, витрат, фінансових результатів;
- аналіз сильних та слабких сторін діяльності, можливостей та загроз.

Житловий фонд загалом та, зокрема, його кожна складова є специфічними об'єктами аудиту. Галузеві особливості, що здійснюють вплив на організацію і проведення аудиту в ЖЕО та вибір при цьому аналітичних процедур, прийнято класифікувати за групами:

- ринкові;
- територіальні;
- організаційні;
- технологічні;
- державного регулювання.

Проведення аудиту, з урахуванням взаємозв'язку між розглянутими групами галузевих особливостей, має бути оснований на тому, що бухгалтерський облік слід розглядати як технологічний процес, у якому поєднуються:

- первинний облік (документування, вимірювання господарських операцій);
- поточний облік (хронологічне відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку);
- узагальнюючий облік (підготовка звітності, складання аналітичних таблиць).

При підборі аналітичних процедур для проведення аудиту в ЖЕО значна увага повинна приділятися:

- оцінці загального стану бухгалтерського обліку та системи внутрішнього контролю;
- перевірці правильності складання первинних документів, відображення операцій з виробництва послуг та їх реалізації (надання), надходження й використання коштів, формування обсягів заборгованості (з урахуванням її складу, термінів давності);
- перевірці операцій щодо використання матеріальних цінностей, основних засобів, трудових ресурсів, коштів на оплату праці, а також щодо формування доходів, витрат, фінансових результатів, калькулювання собівартості, обґрунтованості встановлення тарифів на послуги;
- дослідженню повноти та правильності узагальнення інформації, що здійснює вплив на формування показників фінансово-господарської діяльності, які відображаються у формах звітності;
- встановленню відповідності показників з різних форм звітності, їх взаємозв'язку з даними облікових регістрів.

Аналітичні процедури в аудиті ЖЕО застосовуються на всіх етапах проведення аудиторської перевірки з такою метою:

- при плануванні аудиту, здійсненні попереднього аналітичного огляду і оцінці ймовірних ризиків - дослідження особливостей діяльності (вивчення динаміки змін фінансових показників, їх порівняння зі значеннями по галузі та інших суб'єктах господарювання) задля оцінки можливого ризику суттєвих викривлень, розробки стратегій і переліку тих процедур, що будуть застосовуватися з ціллю отримання аудиторських доказів у розрізі залишків по рахунках та за класами транзакцій;

- на етапі проведення аудиторських процедур та збору доказів (проведення перевірки по суті) - для зниження імовірного ризику суттєвих викривлень. Аналітичні процедури можуть бути застосовані як основні процедури, коли застосування таких процедур є більш ефективним порівняно з тестуванням деталей. Зазвичай такі процедури застосовуються при дослідженні матеріальних рахунків із значним обсягом транзакцій, які є прогнозованими;

- на заключному (підсумковому) етапі аудиту - як огляд фінансової звітності перед завершенням аудиту для узагальнення його результатів. При цьому аналітичні процедури не є елементом отримання додаткової впевненості.

Очікування від застосування в аудиті ЖЕО аналітичних процедур ґрунтуються на існуванні взаємозв'язку між даними, що сприяє розробці висновків стосовно повноти, точності транзакцій та їхньої природності. Задokumentовані результати виконання аналітичних процедур є основою для надання доказів виявлення таких помилок, які не можуть бути встановлені під час проведення тестування системи контролю. При цьому увага аудитора спрямовуватиметься на більш глибоке вивчення певного класу транзакцій, виявлення раніше не викритих ризиків, можливу зміну підходів до переліку процедур, визначеного на етапі планування аудиту.

Аналітичні процедури по суті потрібно виконувати і перед тестуванням деталей, тому що такий підхід підвищить рівень впевненості аудитора у

відсутності помилок та забезпечить звуження вибірки для проведення перевірки.

Процес застосування аналітичних процедур по суті формують такі етапи:

- розробка очікування;
- встановлення порогових значень відхилень результатів на підставі очікувань;
- калькулювання різниць;
- аналітична оцінка суттєвих різниць, обґрунтування на цій основі висновків.

Використання попередньо перевіреної звітно-облікової інформації на предмет її достовірності та повноти забезпечує формування передумов для оптимізації структури витрат та доходів, для якісного проведення аналізу господарської діяльності житлово-експлуатаційної організації, а також для прийняття раціональних управлінських рішень, спрямованих на визначення стратегії та ключових напрямків розвитку конкретного суб'єкта господарювання з урахуванням його власних пріоритетів та економічної ситуації на ринку житлово-комунальних послуг.

1.3. Нормативно-правове регулювання процесу застосування аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності житлово-експлуатаційних організацій

Ключовим елементом аудиторських процедур є аудиторське судження, яке дозволяє зробити правильні висновки стосовно достовірності відображення показників у фінансовій звітності. При формуванні аудиторського судження важливу роль відіграють аналітичні процедури, вибір яких здійснюється з урахуванням професійного досвіду аудитора та на основі знання нормативно-правових документів, які регламентують

проведення аудиту, у тому числі й на підприємствах сфери ЖКГ та, зокрема, у ЖЕО.

Структура нормативно-правового забезпечення проведення аудиту в ЖЕО основана на загальних підходах до регулювання нормативного забезпечення проведення аудиту в Україні, які представлені на рис. 1.9.

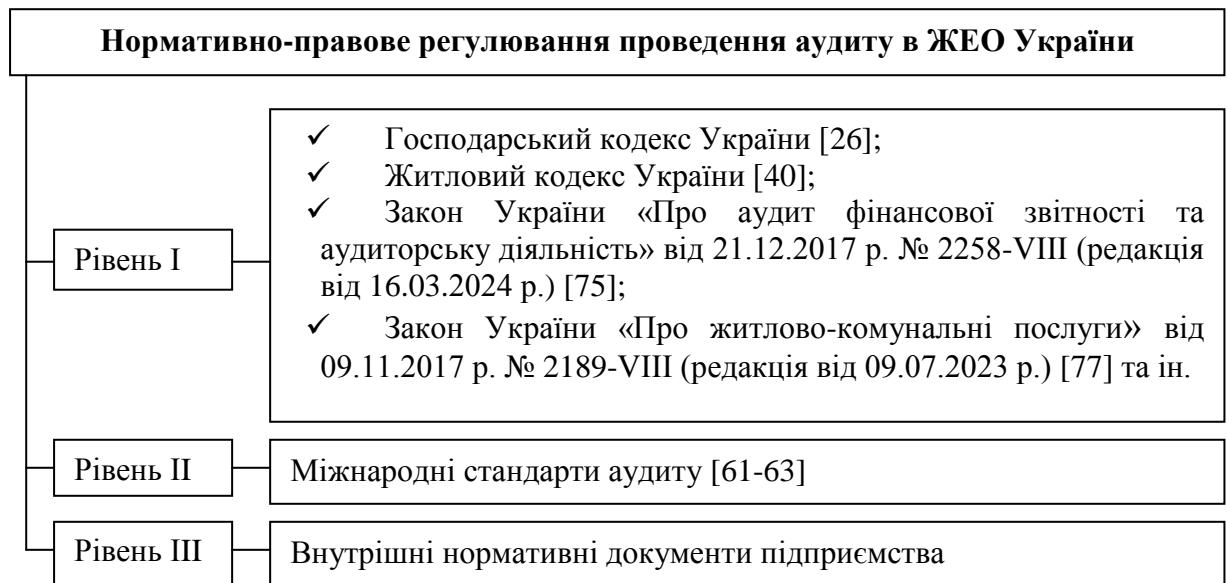


Рис. 1.9. Узагальнена структура нормативно-правового регулювання проведення аудиту в ЖЕО

Важливі питання щодо належного використання житлового фонду, забезпечення його схоронності, регулювання житлових відносин регламентуються Житловим Кодексом України. У цьому нормативно-правовому документі прописано основні поняття, які застосовуються у сфері надання житлово-комунальних послуг, у тому числі й надається визначення завдань житлово-експлуатаційних організацій.

«Житлово-експлуатаційні організації забезпечують схоронність житлового фонду і належне його використання, високий рівень обслуговування громадян, а також контролюють додержання громадянами правил користування жилими приміщеннями, утримання жилого будинку і при домової території» [40].

Відповідно до Закону України № 2189-VIII, «житлово-комунальні послуги - результат господарської діяльності, спрямованої на забезпечення умов проживання та/або перебування осіб у житлових і нежитлових приміщеннях, будинках і спорудах, комплексах будинків і споруд відповідно до нормативів, норм, стандартів, порядків і правил, що здійснюється на підставі відповідних договорів про надання житлово-комунальних послуг» [77].

Даним Законом регламентуються й суб'єкти правовідносин у сфері надання комунальних послуг, їх права, обов'язки, особливості формування цін та тарифів, порядок надання послуг й інші важливі питання стосовно діяльності суб'єктів житлово-комунальної сфери [77].

При проведенні аудиту в ЖЕО керуються, перш за все, Господарським кодексом України (ГКУ) [26, а також Законами України:

- № 2258-VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [75];
- № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [76];
- № 2939-XII «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [78];
- № 2189-VIII «Про житлово-комунальні послуги» [77];
- № 389-VIII «Про правовий режим воєнного стану» (п. 2, 5, 10, 12, 15 част. 2 та п. 8 част. 6 ст. 15) [79].

У ГКУ (статті 78, 362-364) прописано поняття:

- комунального унітарного підприємства;
- аудиторської діяльності;
- аудиту фінансової звітності;
- державного фінансового аудиту.

У відповідності зі ст. 78 ГКУ, якщо аудит проводився відповідно до вимог законодавства, або ж за рішенням наглядової ради, суб'єкта управління, ЖЕО повинна оприлюднити аудиторські висновки про річну

фінансову звітність за останні три роки. У ст. 363 передбачено, що аудит фінансової звітності проводять суб'єкти аудиторської діяльності, а державний фінансовий аудит - Рахункова палата та органи державного фінансового контролю (ДФК) [26].

Поняття аудиту фінансової звітності, визначене в ГКУ та в Законі № 2258-VIII, є майже ідентичними. Так, аудит фінансової звітності є аудиторською послугою з перевірки даних обліку та показників фінансової звітності з ціллю висловлення аудитором незалежної думки про її відповідність у всіх суттєвих аспектах вимогам НП(С)БО, МСФЗ чи ін. вимогам [26; 75].

При проведенні аудиту фінансової звітності потрібно враховувати загальні вимоги до її складання, встановлені Законом № 996-XIV [76], а також діючими стандартами бухгалтерського обліку.

«Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі органом державного фінансового контролю фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю. Результати державного фінансового аудиту та їх оцінка викладаються у звіті» [78].

Процес застосування аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності ЖЕО прописано в Міжнародних стандартах аудиту (МСА).

Так, в МСА 520 передбачено використання аналітичних процедур в аудиті як процедур по суті. Також даний стандарт стосується аспектів відповідальності аудитора за здійснення процедур аналітики наприкінці аудиту. При цьому зазначено, що такі процедури допоможуть аудиторіві у розробці загального висновку стосовно фінансової звітності підприємства [62].

Цілі аудитора при застосуванні МСА 520 узагальнені на рис. 1.10.

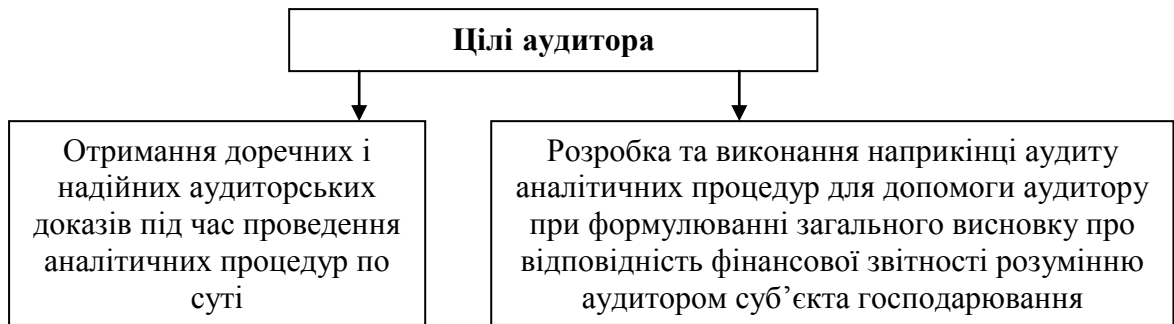


Рис. 1.10. Цілі аудитора при використанні аналітичних процедур з урахуванням норм МСА 520 «Аналітичні процедури»

Відповідно до МСА 520, аналітичні процедури можна інтерпретувати як оцінки фінансової інформації, основані на урахуванні взаємозв'язків між фінансовими і нефінансовими даними, а також на перевірці відхилень чи виявлених зв'язків, що не є узгодженими з іншою інформацією, або суттєво відрізняються від тих значень, які є очікуваними.

В МСА 315 висвітлено процес використання аналітичних процедур при оцінці ризиків. В стандарті зазначено, що аналітичні процедури, які виконані як процедури оцінки ризиків, спрямовані на ідентифікацію тих аспектів діяльності підприємства, про які аудитор не знав. Такі процедури можуть допомогти при здійсненні оцінки ризиків суттєвого викривлення. Вони створюють основу для розробки й впровадження дій у відповідь на оцінені ризики.

При виконанні аналітичних процедур як процедур оцінки ризиків можуть залучати як фінансову інформацію, так і нефінансову.

Аналітичні процедури допомагають в ідентифікації незвичайних операцій, подій, сум, тенденцій, коефіцієнтів, які можуть потребувати проведення аудиторської перевірки. Незвичайні або ж неочікувані зв'язки, виявлені при цьому, можуть допомогти аудитору під час виявлення ризиків суттєвого викривлення (особливо тих, які виникають внаслідок шахрайства). Але якщо у таких процедурах використано дані, які агрегуються на високому

рівні, то результати таких процедур розглядають як попереднє свідчення наявності суттєвого викривлення. У таких випадках розгляд інших даних, зібраних під час ідентифікації ризиків суттєвого викривлення, та їх поєднання з результатами аналітичних процедур допоможе аудитору з розумінням та оцінкою результатів аналітичних процедур.

МСА 330 містить вимоги і рекомендації стосовно часу, характеру, обсягу аудиторських процедур як відповіді на оцінені ризики. До складу таких аудиторських процедур можуть бути включені аналітичні процедури по суті. У цьому стандарті вказано, що аналітичні процедури по суті, як правило, частіше застосовуються до значних обсягів операцій, які можна передбачити з плином часу.

Знання нормативно-правової бази сприятиме максимально ефективному використанню аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності ЖЕО.

Висновки до розділу 1

Встановлено, що серед економістів існують різні підходи стосовно визначення суті аудиторських процедур, визначення їх ролі у процесі аудиту, а чітка класифікація процедур аудиту не відслідковується. Вважаємо, що аудиторські процедури не обмежуються лише перевіркою фінансової звітності, оскільки аудиторська діяльність передбачає надання суб'єктами аудиторської діяльності різних видів послуг. Поетапне проведення аудиту і до, і після формування звітності сприятиме покращенню системи обліку та звітності суб'єкта господарювання.

Погоджуючись з думкою Н.І. Дорош, вважаємо, що необхідно вивчати аудиторські процедури через призму взаємозв'язку понять: «прийом» - «метод» - «процедура», оскільки на основі урахування дії зв'язку між

методами аудиту та аудиторськими процедурами збираються аудиторські докази для формування аудиторського звіту.

Для отримання аудиторських доказів використовують наступні аудиторські процедури: перевірка; спостереження; запит та підтвердження; підрахунок (обчислення); аналітичні процедури. На зміст процедур впливають такі фактори: вид діяльності суб'єкта перевірки; форми та системи обліку; система внутрішнього контролю; електронна обробка даних у системі бухгалтерського обліку.

Поняття «аналітичні процедури» запозичене з іноземного досвіду. Аналітичні процедури в аудиті включають розгляд та порівняння фінансової інформації (з інформацією попередніх періодів, з очікуваними результатами, з аналогічною інформацією по галузі), а також розгляд зв'язків (між елементами фінансової інформації; між фінансовою і нефінансовою інформацією).

Отже, аналітичні процедури - це сукупність дій аудитора, спрямованих на встановлення взаємозв'язку між фінансовими і нефінансовими даними, виявлення причин відхилень між фактичними та очікуваними показниками, а також тенденцій змін у фінансово-господарській діяльності підприємств. Їх застосовують при проведенні аналізу фінансової звітності і окремо, і у поєднанні з тестуванням. За рахунок використання в аудиті аналітичних процедур підвищується ефективність проведення аудиту, виявляється значна кількість випадків викривлення інформації.

Вважаємо, що виконання аналітичних процедур не доречно зводити виключно до розрахунку набору коефіцієнтів чи порівнянь з розрахунками аудитора. Їх суть має проявлятися у виявленні взаємозв'язків, причин відхилень, тенденцій, а аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства потрібно проводити після проведення якісного аудиту. Рівні проведення аналітичних процедур - компоненти та окремі елементи інформації, а також фінансова звітність. Методами проведення аналітичних

процедур є виконання простих порівнянь та комплексний аналіз із застосуванням сучасних статистичних способів обробки даних.

На вибір аналітичних процедур у ході проведення аудиту фінансово-господарської діяльності ЖЕО значно впливають особливості галузі. Аналітичні процедури в аудиті ЖЕО застосовуються на всіх етапах проведення аудиторської перевірки: при плануванні аудиту; на етапі проведення аудиторських процедур та збору доказів; на заключному (підсумковому) етапі аудиту. Метою застосування аналітичних процедур на різних етапах аудиту є: здійснення попереднього аналітичного огляду і оцінка ймовірних ризиків; зниження імовірного ризику суттєвих викривлень; огляд фінансової звітності перед завершенням аудиту для узагальнення його результатів.

Структура нормативно-правового забезпечення проведення аудиту в ЖЕО основана на загальних підходах до регулювання нормативного забезпечення проведення аудиту в Україні, які представлені трьома рівнями: законодавство України; МСА (передусім, МСА 315, 330, 520); внутрішні нормативні документи підприємства.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІТИЧНІ ПРОЦЕДУРИ В АУДИТІ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ КОМУНАЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА «ЖИТЛОВО-ЕКСПЛУАТАЦІЙНА ОРГАНІЗАЦІЯ № 1» КРОПИВНИЦЬКОЇ МІСЬКОЇ РАДИ»

1.1. Організаційно-економічна характеристика комунального підприємства «Житлово-експлуатаційна організація № 1» Кропивницької міської ради»

Комунальне підприємство «Житлово-експлуатаційна організація № 1» Кропивницької міської ради» (КП «ЖЕО № 1» КМР») - комунальне унітарне підприємство, засноване на власності Кропивницької міської територіальної громади. Засновником суб'єкта господарювання є Кропивницька міська рада (рішення КМР від 15.07.2014 р. № 3232) (додаток А).

Загальна організаційна структура підприємства відображена на рис. 2.1.

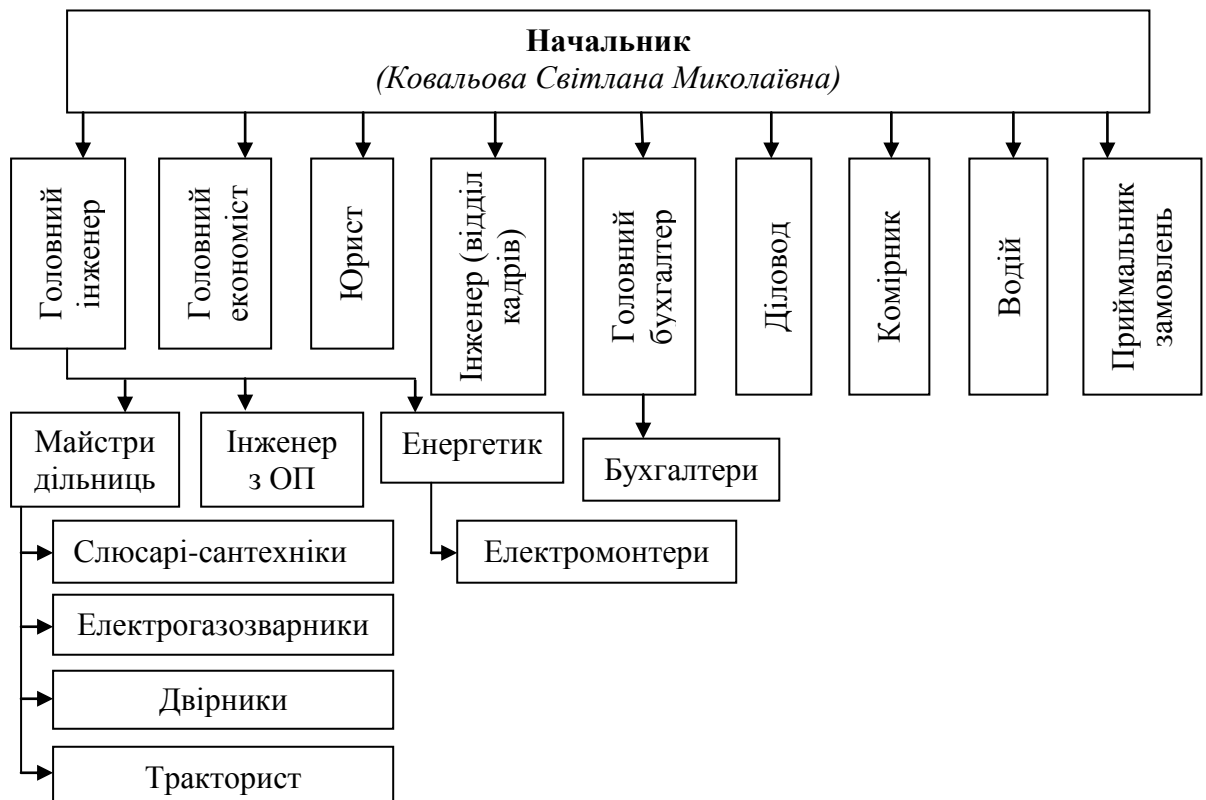


Рис. 2.1. Організаційна структура КП «ЖЕО № 1» КМР»

Вищим органом управління підприємством є засновник - Кропивницька міська рада (КМР), уповноваженим органом управління являється Головне управління ЖКГ Кропивницької міської ради. Безпосереднє керівництво підприємством здійснює начальник у рамках укладеного контракту й чинного законодавства.

Діяльність КП «ЖЕО № 1» КМР» здійснюється відповідно з діючим законодавством та Статутом (додаток А). Мета діяльності підприємства - задоволення потреб населення в житлово-комунальних послугах (ЖКП), отримання прибутків з урахуванням економічних та соціальних інтересів засновника й членів трудового колективу.

Основними видами діяльності підприємства є:

- комплексне обслуговування об'єктів;
- ремонт, експлуатація, технічне обслуговування житлових будівель і дахових котелень, вивіз побутового сміття;
- прийняття житлових будинків у експлуатацію;
- упорядкування, санітарна очистка, озеленення міських та дворових територій;
- виконання ремонтних, санітарно-технічних робіт, очищення димових і вентиляційних каналів, перевірка протипожежного стану опалювальних приладів;
- монтаж та обслуговування засобів обліку, водопровідних та каналізаційних систем;
- здійснення функцій з утримання на балансі переданих житлових будинків, а також з утримання будинків та прибудинкових територій;
- забезпечення схоронності житлового фонду, підвищення рівня його благоустрою, підготовки до експлуатації у весняно-літній і осінньо-зимовий періоди;
- забезпечення дотримання власниками, квартирнаймачами, орендарями квартир та нежилых приміщень у відповідності з договірними умовами і діючим законодавством;

- укладення договорів щодо обслуговування житлового фонду;
- виконання функцій балансоутримувача, управителя, виконавця ЖКП;
- виконання інших видів діяльності, не заборонених законодавством.

В залежності від договірних умов, КП «ЖЕО № 1» КМР» надає такі види послуг (рис. 2.2):

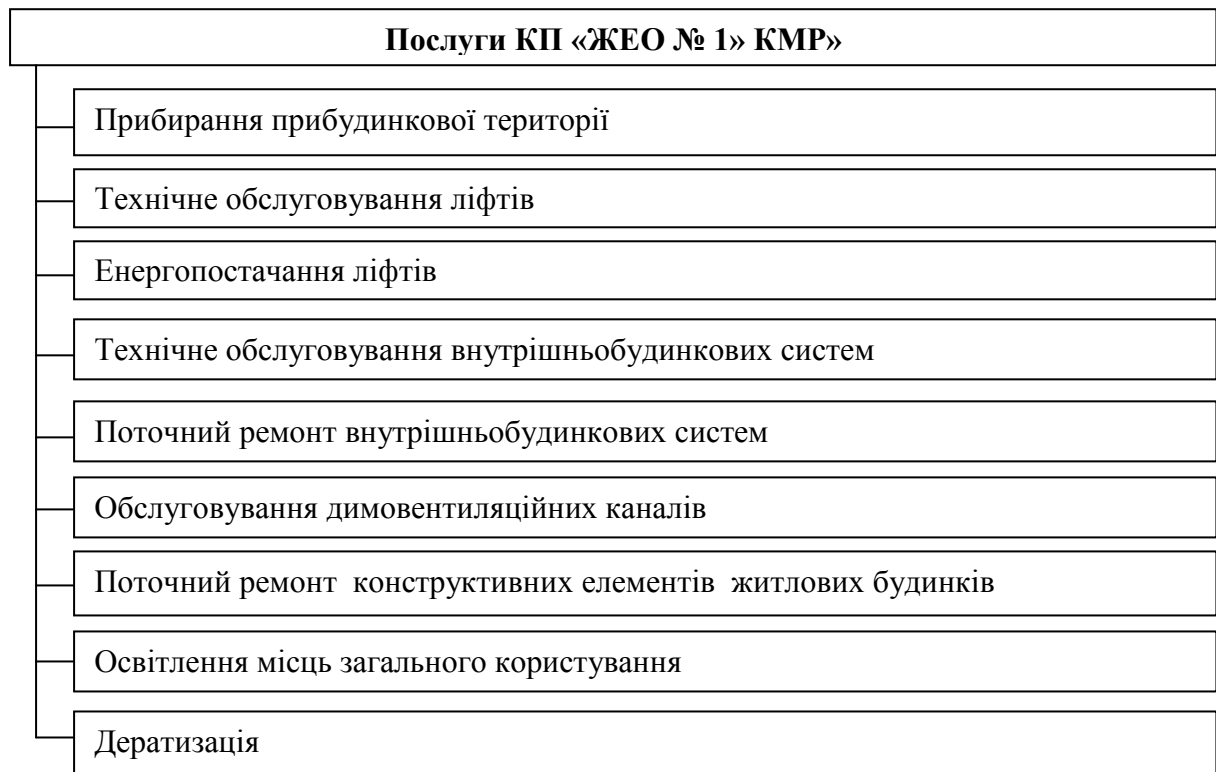


Рис. 2.2. Перелік видів послуг, які надає КП «ЖЕО № 1» КМР» (у залежності від умов договору)

Упродовж 2020 р. КП «ЖЕО № 1» КМР» надавало послуги з управління по 233 будинкам. Загальна площа обслуговуваного житлового фонду становила 463 тис. м². На початок 2024 р. підприємство обслуговує 228 будинків, а площа житлового фонду становить 441 тис. м².

КП «ЖЕО № 1» КМР» веде самостійний баланс, у якому відображається вартість основних засобів та оборотних активів, має рахунки в банківських установах, печатку та штамп зі своїм найменуванням. Майно підприємства - власність Кропивницької міської територіальної громади, воно закріплене на праві господарського відання.

Керівник визначає структуру, оклади, форми й системи оплати праці, затверджує і погоджує з ГУ ЖКГ КМР» штатний розпис. Персональну відповідальність за дотримання порядку ведення обліку несуть начальник та головний бухгалтер, які звітують перед виконавчим комітетом КМР.

Не рідше одного разу на рік скликаються загальні збори трудового колективу, які розглядають і погоджують колективний договір, питання самоврядування, а також погоджують і затверджують перелік та порядок надання персоналу соціальних пільг.

Динаміку змін середньої кількості працівників КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2021-2023 рр. показано на рис. 2.3 (додатки Б.1-Б.3).

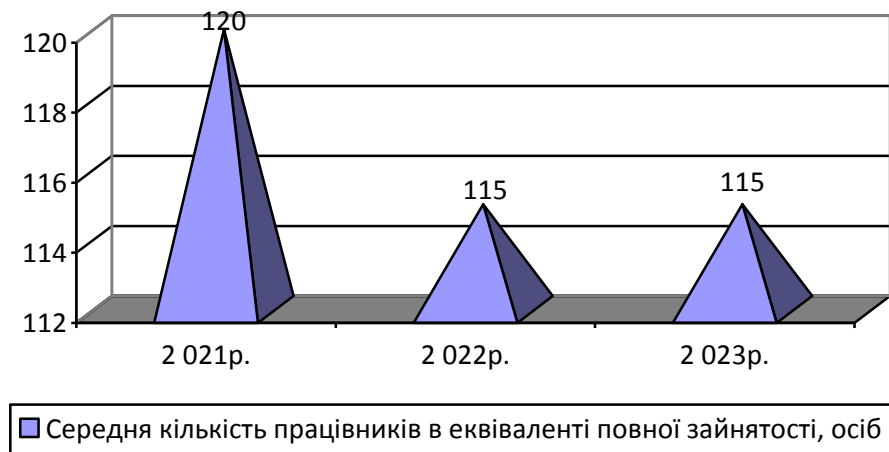


Рис. 2.3. Середня кількість працівників у еквіваленті повної зайнятості по КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2021-2023 рр.

Персонал КП «ЖЕО № 1» КМР» розподіляється за напрямками:

- адміністративно-управлінський персонал (АУП);
- персонал, задіяний у сфері поточного ремонту;
- молодший обслуговуючий персонал (МОП (двірники)).

У 2023 р. середньорічна чисельність працівників підприємства у еквіваленті повної зайнятості становила: АУП - 19 осіб (16,52 % від загальної чисельності); персоналу, задіяного у сфері поточного ремонту - 41 особу (35,65 %); МОП - 55 осіб (47,83 %). Структурний розподіл персоналу відображено на рис. 2.4.

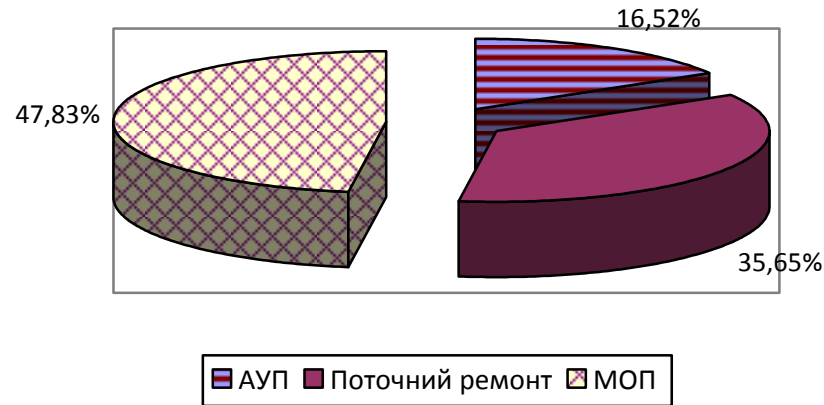


Рис. 2.4. Структурний розподіл персоналу КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2023 р., %

Динаміку вартості реалізованих послуг (без ПДВ) та обсягу капітальних інвестицій в матеріальні активи (без ПДВ) за 2021-2023 рр. показано на рис. 2.5 (додатки Б.1-Б.3).

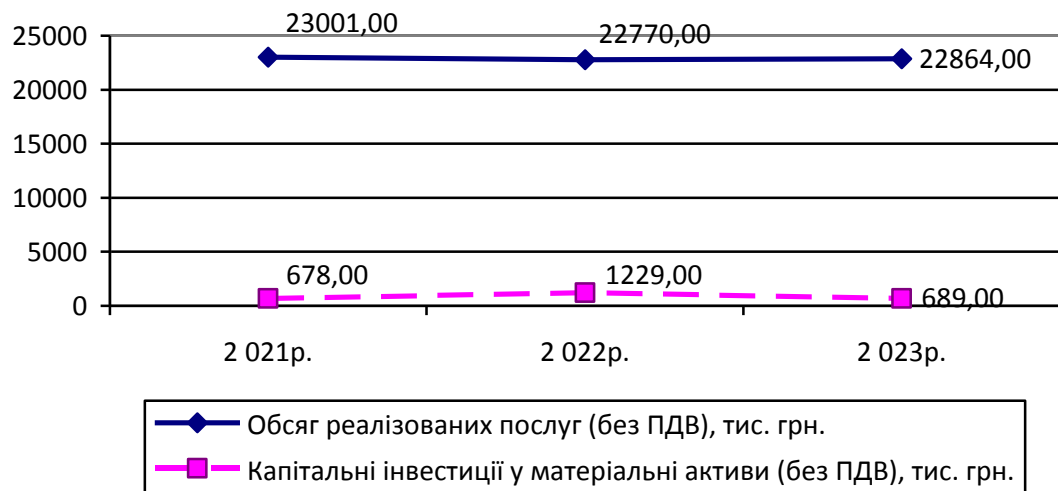


Рис. 2.5. Динаміка вартості реалізованих послуг (без ПДВ) та обсягу капітальних інвестицій в матеріальні активи (без ПДВ) по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр.

З рис. 2.5 бачимо, що у 2023 р. порівняно з 2022 р. при збільшенні обсягу реалізованих послуг зменшилися капітальні інвестиції в матеріальні активи підприємства.

Операційні витрати КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр. аналізуємо з використанням табл. 2.1 (додатки В.2, Д.2, Е.2).

Таблиця 2.1

Динаміка та структура операційних витрат КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр.

Елементи операційних витрат	2021 р.		2022 р.		2023 р.		2023 р. у порівнянні з 2021 р. (+,-), абсолютна зміна:	
	тис. грн.	% у підсумку	тис. грн.	% у підсумку	тис. грн.	% у підсумку	тис. грн.	%
Матеріальні затрати	5385	11,69	3605	8,24	3683	8,34	-1702	-3,35
Витрати на оплату праці	13484	29,28	12307	28,14	12377	28,04	-1107	-1,24
Відрахування на соціальні заходи	2971	6,45	2699	6,18	2671	6,05	-300	-0,4
Амортизація	22728	49,36	21662	49,53	22869	51,80	141	2,44
Інші операційні витрати	1481	3,22	3458	7,91	2546	5,77	1065	2,55
Разом	46049	100	43731	100	44146	100	-1903	-

У структурі операційних витрат значною є питома вага амортизації (> 49 %) та витрат на оплату праці (> 28 %) (рис. 2.6).

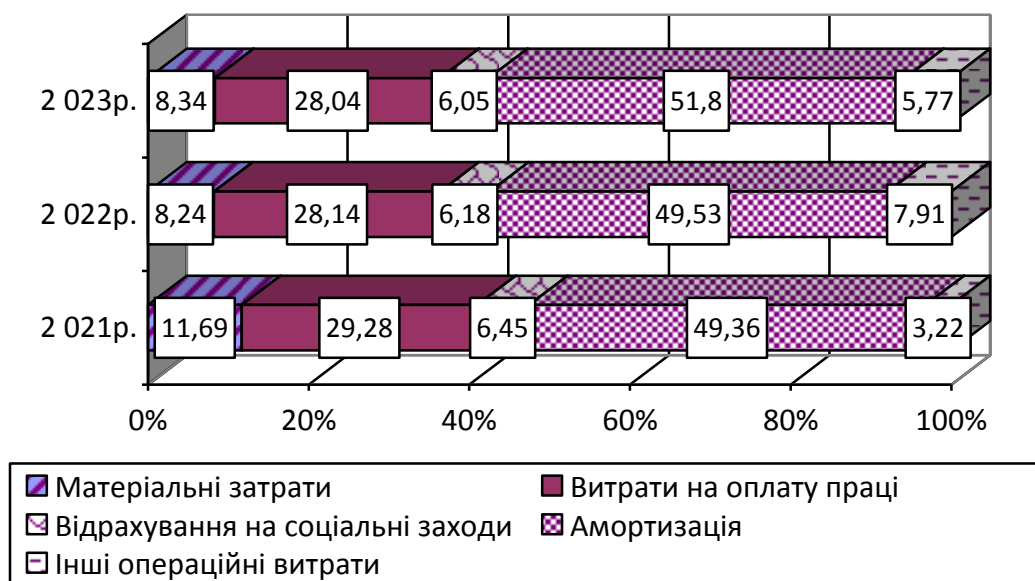


Рис. 2.6. Структура операційних витрат КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр., %

Зменшення суми операційних витрат у 2023 р. порівняно з 2021 р. пояснюється зменшенням матеріальних затрат (на 1702 тис. грн.), витрат на оплату праці (на 1107 тис. грн.), відрахувань на соціальні заходи (на 300 тис. грн.) при збільшенні амортизації (на 141 тис. грн.) та інших операційних витрат (на 1065 тис. грн.).

Для вивчення складу та динаміки матеріальних витрат й витрат на оплату послуг, використаних при виробництві послуг КП «ЖЕО № 1» КМР» (або ж суми матеріальних затрат та інших операційних витрат) будуємо табл. 2.2 (додатки Б.1-Б.3).

Таблиця 2.2

Склад та динаміка матеріальних витрат й витрат на оплату послуг, використаних при виробництві послуг КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2022-2023 рр., тис. грн.

№ рядка форми № 1- підприємство	Види продукції (включаючи послуги)	2022 р.	2023 р.	2023 р. порівняно з 2022 р. (абсолютне відхилення)
1	2	3	4	5
400	Усього по підприємству	7063,0	6229,0	-834
404	Руди металеві, продукція добувної промисловості, допоміжні послуги у добувній промисловості і розробленні кар'єрів	14,1	32,6	18,5
406	Текстиль, одяг, шкіра, вироби із шкіри та ін. матеріалів	15,6	152,6	137,0
407	Деревина, вироби з деревини і корка, окрім меблів	63,4	70,5	7,1
409	Продукти нафтоперероблення	138,7	171,8	33,1
410	Речовини та продукти хімічні	437,9	641,1	203,2
411	Вироби гумові та пластмасові	864,6	514,3	-350,3
412	Інша неметалева мінеральна продукція	232,6	268,7	36,1
413	Метали основні	9,7	84,3	74,6
414	Готові металеві вироби, крім машин та устаткування	39,0	65,5	26,5
416	Устаткування електричне	487,2	283,8	-203,4
419	Меблі, інша промислова продукція, послуги із ремонту й монтажу машин та устаткування	199,8	161,6	-38,2
420	Електроенергія і послуги з її передавання та розподілу	1053,0	1191,0	138,0

Продовження табл. 2.2

1	2	3	4	5
423	Вода природна, послуги із очищення і постачання води, послуги каналізаційних систем	49,4	45,2	-4,2
425	Послуги з оптової і роздрібною торгівлі, з ремонту автотранспорту	14,9	17,9	3,0
426	Послуги пасажирського транспорту	-	4,1	4,1
427	Послуги з вантажних та автомобільних перевезень	454,9	350,5	-104,4
430	Послуги видавничі та інформаційні	144,2	184,3	40,1
431	Послуги у сфері фінансів та страхування	234,2	247,1	12,9
432	Послуги, пов'язані з нерухомим майном, а також у сфері права й бух обліку, послуги головних управлінь, консультаційні послуги з питань керування	105,0	180,0	75,0
433	Послуги з оренди, продажу, з обслуговування будинків та територій	2473,4	1505,1	-968,3
434	Послуги у сфері державного управління, обов'язкового соціального страхування, інші індивідуальні послуги	31,4	57,0	25,6

Із табл. 2.2 видно, що матеріальні витрати й витрати на оплату послуг, використаних при виробництві послуг КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2022-2023 рр. динамічно змінювалися.

Важливою ресурсною складовою в КП «ЖЕО № 1» КМР» є виробничі запаси. Динаміку їх змін за 2023 р. відобразимо на рис. 2.7.

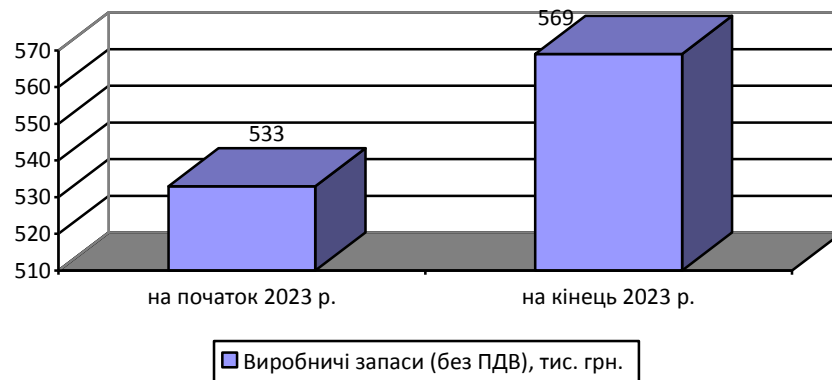


Рис. 2.7. Вартість виробничих запасів КП «ЖЕО № 1» КМР» на початок та кінець 2023 р., тис. грн.

Для аналізу витрачання організацією електроенергії у натуральному вимірникові використовують дані форми № 11-мп (додатки Ж.1-Ж.3). Динаміку витрачання електроенергії показано на рис. 2.8.

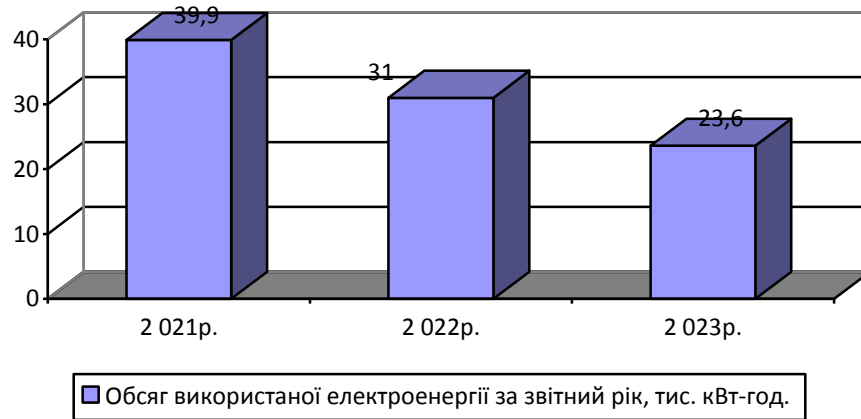


Рис. 2.8. Витрачання електроенергії по КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2021-2023 рр., тис. кВт-год.

Витрачання електроенергії по КП «ЖЕО № 1» КМР» з кожним роком скорочувалося.

Аналіз використання організацією трудових ресурсів у 2021-2023 рр. проводимо на базі інформації з додатків Б.1-Б.3, В.2, Д.2, Е.2 (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Використання трудових ресурсів у КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр.

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Абсолютна зміна показника у 2023 р. порівняно з:	
				2021 р.	2022 р.
1. Середня кількість працівників (у еквіваленті повної зайнятості), осіб	120	115	115	-5	-
2. Кількість відпрацьованих люд.-год.:					
- усього	190946	221557	239200	48254	17643
- на одного працівника	1591	1927	2080	489	153
3. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг):					
- усього, тис. грн.	23001	22770	22864	-137	94
- на одного працівника, тис. грн.	191,68	198,00	198,82	7,14	0,82
- на 1 люд.-год., грн.	120,46	102,77	95,59	-24,87	-7,18

Для кращого розуміння ситуації з використанням трудових ресурсів в організації будуємо рис. 2.9.

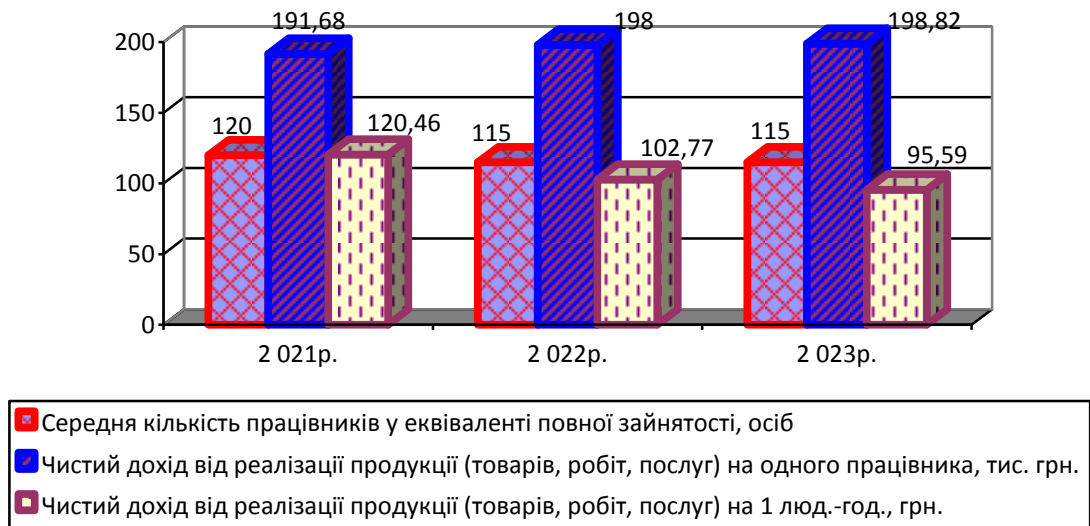


Рис. 2.9. Динаміка показників використання трудових ресурсів у КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр.

При збільшенні чистого доходу на одного працівника підприємства з 191,68 тис. грн. у 2021 р. до 198,82 тис. грн. у 2023 р. спостерігається зниження частки чистого доходу на 1 люд.-год. за цей період зі 120,46 до 95,59 грн., що пов'язано з щорічним зростанням витраченого часу при зниженні й подальшій стабілізації чисельності персоналу.

Дані щодо оплати праці узагальнимо в табл. 2.4 (додатки Б.1-Б.3).

Таблиця 2.4

Оплата праці у КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2021-2023 рр.

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Абсолютна зміна показника у 2023 р. порівняно з:	
				2021 р.	2022 р.
1. Середня кількість працівників (у еквіваленті повної зайнятості), осіб	120	115	115	-5	-
2. Кількість відпрацьованих люд.-год.:					
- усього	190946	221557	239200	48254	17643
- на одного працівника	1591	1927	2080	489	153
3. Витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи:					
- усього, тис. грн.	16455	15006	15048	-1407	42
- на одного працівника, тис. грн.	137,13	130,49	130,85	-6,28	0,36
- на 1 люд.-год., грн.	86,18	67,73	62,91	-23,27	-4,82

Необхідно порівняти частку чистого доходу на особу та на 1 люд.-год. з відповідним рівнем оплати праці (на особу та на 1 люд.-год.).

Для порівняння частки чистого доходу на особу з середньорічним рівнем оплати праці будемо рис. 2.10.

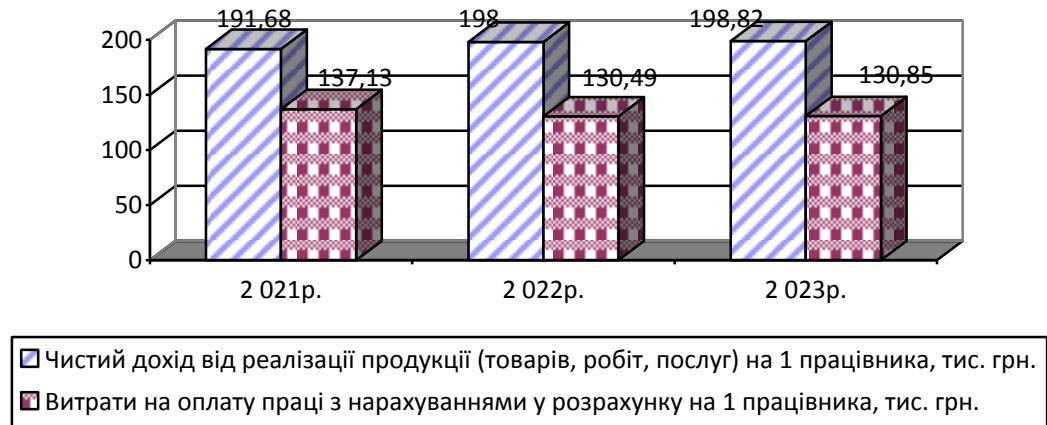


Рис. 2.10. Динаміка частки чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на одного працівника та витрат на оплату праці з нарахуваннями у розрахунку на одного працівника по КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2021-2023 рр., тис. грн. / чол.

Важливо також порівняти динаміку частки чистого доходу на 1 люд.-год. з рівнем оплати праці за 1 люд.-год. (рис. 2.11).

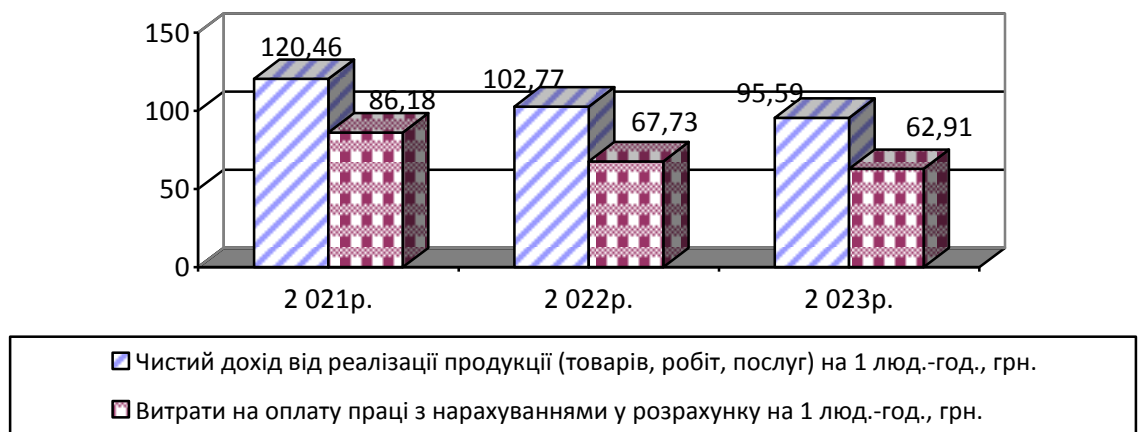


Рис. 2.11. Динаміка частки чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 1 люд.-год. та витрат на оплату праці з нарахуваннями у розрахунку на 1 люд.-год. по КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2021-2023 рр., грн. / люд.-год.

У 2023 р. порівняно з 2021 р. частка чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 1 люд.-год. знизилася до 95,59 зі 120,46 грн. / люд.-год., а витрати на оплату праці з нарахуваннями - до 62,91 з 86,18 грн. / люд.-год.

Важливу роль у забезпеченні роботи КП «ЖЕО № 1» КМР» відіграють необоротні активи. Їх питома вага у валюті балансу КП «ЖЕО № 1» КМР» перевищує 90 %.

Необоротні активи підприємства у повному обсязі формуються за рахунок основних засобів, які переносять свою вартість на вартість послуг частково, у вигляді амортизаційних відрахувань.

Інформація про сумарну первісну і залишкову вартість основних засобів, а також про величину їх зносу відображається у балансі (додатки В.1, Д.1, Е.1).

Для аналізу динаміки змін первісної та залишкової вартості основних засобів КП «ЖЕО № 1» КМР» будуюмо діаграму (рис. 2.12).

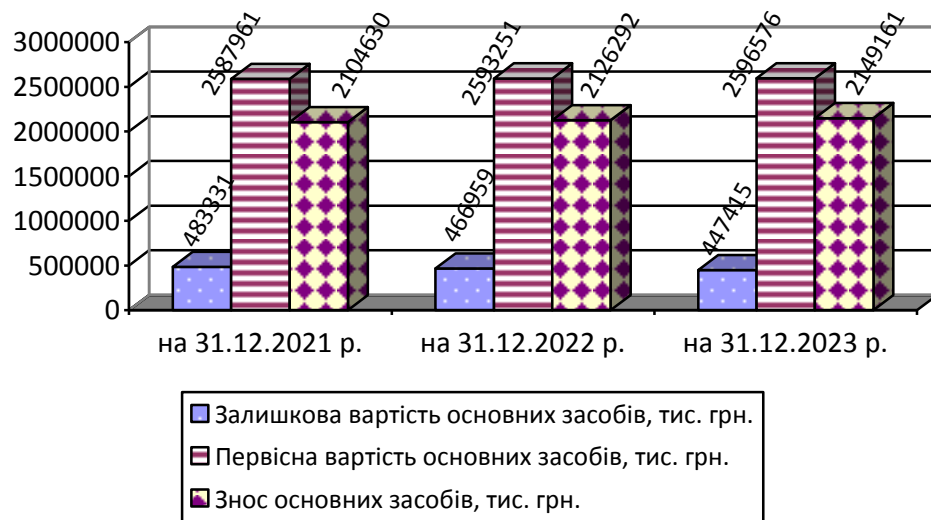


Рис. 2.12. Динаміка змін первісної, залишкової вартості та зносу основних засобів КП «ЖЕО № 1» КМР» на 31.12.2021-31.12.2023 рр.

З рис. 2.12 видно, що залишкова вартість основних засобів на підприємстві з кожним наступним роком зменшується, високим є їхній знос.

Інформація про наявність та рух необоротних активів підприємства за 2023 р. представлена в табл. 2.5 (додаток Б.3).

Таблиця 2.5

Наявність та рух необоротних активів КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2023 р., тис. грн.

Види необоротних активів	Первісна (переоцінена) вартість на початок року	Вартість активів, що надійшли за рік	Вартість активів, що вибули за рік	Первісна (переоцінена) вартість на кінець року	Залишкова вартість на початок року	Залишкова вартість на кінець року	Нараховано амортизації за рік
Вартість необоротних активів - усього	2593251	3325	-	2596576	466959	447415	22869
у т.ч. матеріальні активи	2593251	3325	-	2596576	466959	447415	22869
з них:							
- житлові будинки	2591422	3268	-	2594690	465927	446564	22631
- машини, обладнання та інвентар	744	10	-	754	519	489	40
- транспортні засоби	25	-	-	25	15	14	1
- інші матеріальні активи	1060	47	-	1107	498	348	197

У 2023 р. необоротні активи КП «ЖЕО № 1» КМР» склалися з матеріальних активів, представлених:

- житловими будинками;
- машинами, обладнанням та інвентарем;
- транспортними засобами;
- іншими матеріальними активами.

Вартість необоротних активів, що надійшли за рік, склала 3325 тис. грн., а вибуття необоротних активів не відбувалося. Збільшення первісної вартості необоротних активів на кінець року відбулося за рахунок їх надходження.

Інформація про наявність та рух необоротних активів підприємства за 2022 р. представлена в табл. 2.6 (додаток Б.2).

Таблиця 2.6

Наявність та рух необоротних активів КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2022 р.,
тис. грн.

Види необоротних активів	Первісна (переоцінена) вартість на початок року	Вартість активів, що надійшли за рік	Вартість активів, що вибули за рік	Первісна (переоцінена) вартість на кінець року	Залишкова вартість на початок року	Залишкова вартість на кінець року	Нараховано амортизації за рік
Вартість необоротних активів - усього	2587961	5290	-	2593251	483331	466959	21662
у т.ч. матеріальні активи	2587961	5290	-	2593251	483331	466959	21662
з них:							
- житлові будинки	2586667	4755	-	2591422	482683	465927	21511
- машини, обладнання та інвентар	527	217	-	744	334	519	32
- транспортні засоби	25	-	-	25	16	15	1
- інші матеріальні активи	742	318	-	1060	298	498	118

У 2022 р. надійшло необоротних активів на суму 5290 тис. грн. Їх вибуття не було. Тому первісна вартість необоротних активів на кінець року зросла.

Інформація про наявність та рух необоротних активів підприємства за 2021 р. представлена в табл. 2.7 (додаток Б.1).

Таблиця 2.7

Наявність та рух необоротних активів КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021 р.,
тис. грн.

Види необоротних активів	Первісна (переоцінена) вартість на початок року	Вартість активів, що надійшли за рік	Вартість активів, що вибули за рік	Первісна (переоцінена) вартість на кінець року	Залишкова вартість на початок року	Залишкова вартість на кінець року	Нараховано амортизації за рік
1	2	3	4	5	6	7	8

Продовження табл. 2.7

1	2	3	4	5	6	7	8
Вартість необоротних активів - усього	2587283	678	-	2587961	505381	483331	22728
у т.ч. матеріальні активи	2587283	678	-	2587961	505381	483331	22728
з них:							
- житлові будинки	2586094	573	-	2586667	504731	482683	22621
- машини, обладнання та інвентар	521	6	-	527	367	334	39
- транспортні засоби	25	-	-	25	17	16	1
- інші матеріальні активи	643	99	-	742	266	298	67

У 2021-2023 рр. необоротні активи КП «ЖЕО № 1» КМР» склалися з матеріальних активів, представлених житловими будинками, машинами, обладнанням та інвентарем, транспортними засобами, іншими матеріальними активами. У складі необоротних активів організації 99,9% припадало на житлові будинки. Кожного року відбувалося надходження необоротних активів (крім транспортних засобів), а їх вибуття не було. Отже, збільшення первісної вартості необоротних активів на кінець кожного року відбувалося за рахунок їх надходження.

Загальна вартість майна підприємства відображається в балансі (додатки В.1, Д.1, Е.1). Для оцінки динаміки змін вартості майна КП «ЖЕО № 1» КМР» побудуємо рис. 2.13.

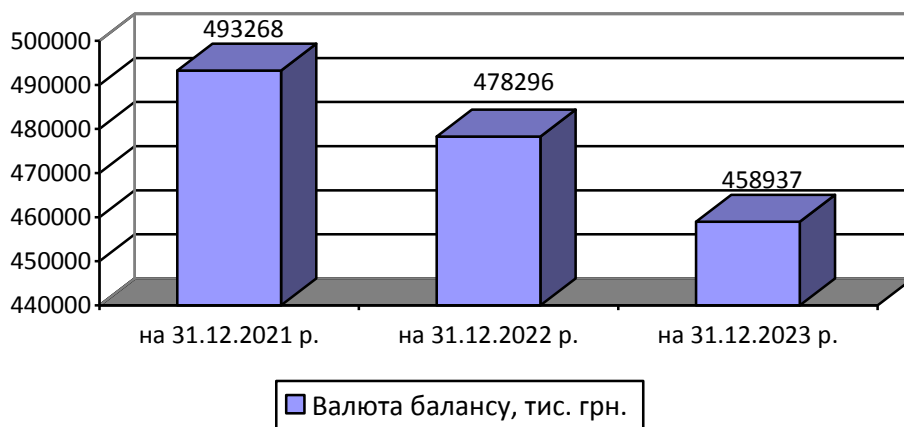


Рис. 2.13. Динаміка змін вартості майна КП «ЖЕО № 1» КМР» на 31.12.2021-31.12.2023 рр., тис. грн.

Співвідношення складових активів у валюті балансу по підприємству відображаємо на рис. 2.14 (додатки В.1, Д.1, Е.1).

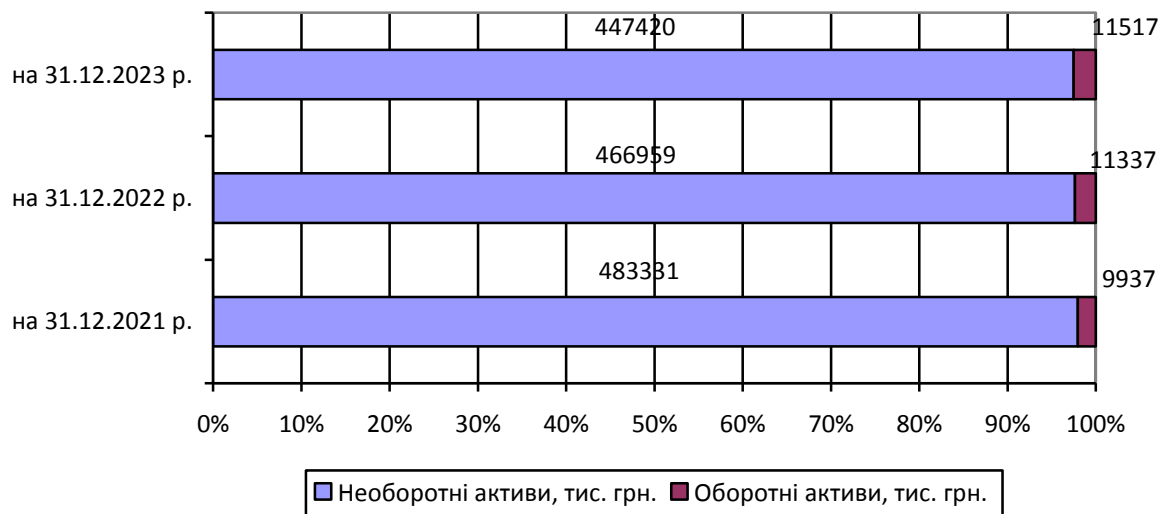


Рис. 2.14. Співвідношення складових активів у валюті балансу КП «ЖЕО № 1» КМР» на 31.12.2021-31.12.2023 рр.

Отже, майно КП «ЖЕО № 1» КМР» формується за рахунок необоротних активів, а частка оборотних активів є незначною у його сумі.

Пасиви балансу на 31.12.2021-31.12.2023 рр. формувалися на підприємстві за рахунок двох складових - власного капіталу і поточних зобов'язань та забезпечень (рис. 2.15) (додатки В.1, Д.1, Е.1).

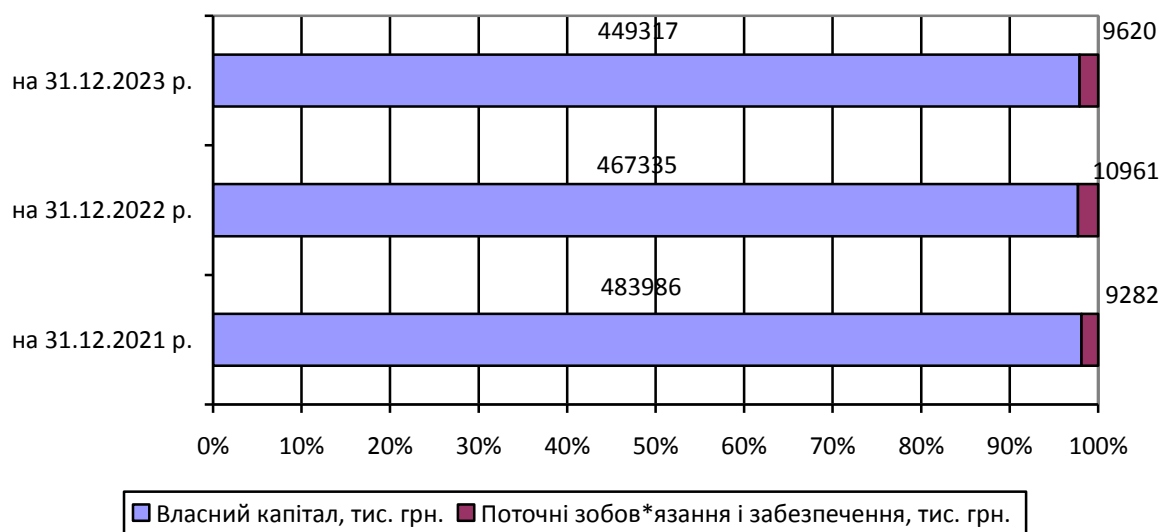


Рис. 2.15. Співвідношення складових пасивів у валюті балансу КП «ЖЕО № 1» КМР» на 31.12.2021-31.12.2023 рр.

З рис. 2.15 видно, що джерела покриття майна КП «ЖЕО № 1» КМР» формуються переважно за рахунок власного капіталу.

Для аналізу формування фінансових результатів до оподаткування будемо табл. 2.8 (додатки В.2, Д.2, Е.2).

Таблиця 2.8

Аналіз формування фінансових результатів до оподаткування по КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2021-2023 рр., тис. грн.

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Зміна показника у 2023 р. порівняно з 2021 р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	23001	22770	22864	-137
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	19830	17654	16798	-3032
Валовий прибуток (збиток)	3171	5116	6066	2895
Інші операційні доходи	240	387	1307	1067
Адміністративні витрати	3598	4566	4717	1119
Витрати на збут	-	-	-	-
Інші операційні витрати	22621	21511	198	-22423
Прибуток (збиток) від операційної діяльності	-22808	-20574	2458	25266
Інші доходи	22621	21511	22631	10
Інші витрати	154	45	22631	22477
Прибуток (збиток) до оподаткування	-341	892	2458	2799

Чистий дохід від реалізації послуг КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2023 р. порівняно з 2021 р. зменшився на 137 тис. грн. (з 23001 тис. грн. у 2021 р. до 22864 - у 2023 р.), а собівартість реалізації - на 3032 тис. грн. (з 19830 тис. грн. у 2021 р. до 16798 - у 2023 р.). При цьому зріс валовий прибуток на 2895 тис. грн.

За рахунок формування значної суми інших операційних витрат, у 2021 та 2022 рр. підприємство мало збиток від операційної діяльності. У 2023 р. операційні витрати значно зменшилися, що позитивно вплинуло на формування прибутку.

У 2021 р. фінансовий результат до оподаткування по КП «ЖЕО № 1» КМР» мав від'ємне значення, але у 2022 та 2023 рр. підприємство працювало прибутково.

Для дослідження динаміки чистого прибутку (збитку) будемо рис. 2.16.

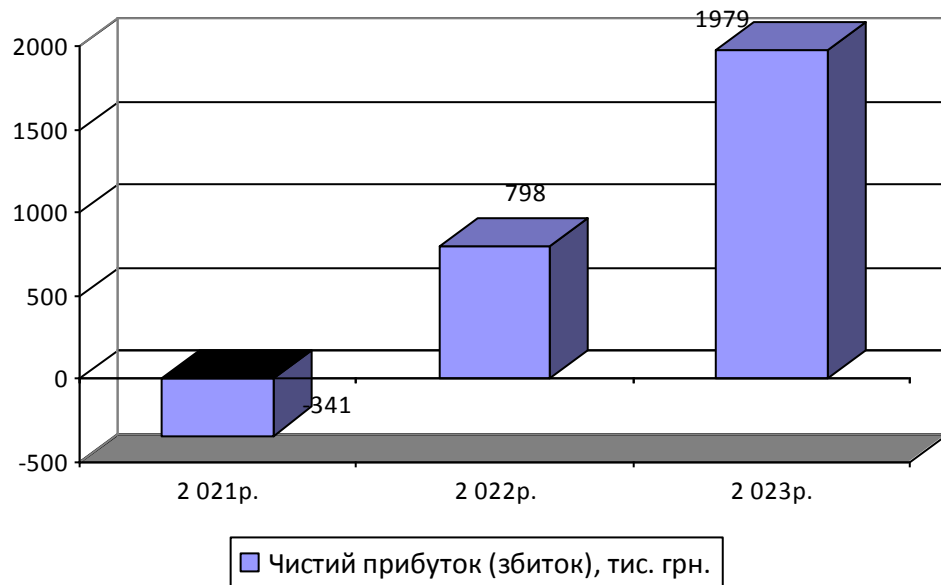


Рис. 2.16. Динаміка чистого фінансового результату по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр., тис. грн.

З рис. 2.16 видно позитивну динаміку змін чистого фінансового результату діяльності підприємства.

Заключним етапом проведення аналізу діяльності КП «ЖЕО № 1» КМР» є оцінка показників платоспроможності, фінансової стійкості, рентабельності діяльності.

Основним показником платоспроможності є коефіцієнт покриття - співвідношення вартості оборотних активів та поточних зобов'язань. Основним показником фінансової стійкості є коефіцієнт автономії - співвідношення власних коштів та валюти балансу. Для розрахунку цих показників по КП «ЖЕО № 1» КМР» використовуємо інформацію додатків В.1, Д.1. Е.1. Результати розрахунку відображаємо на рис. 2.17.

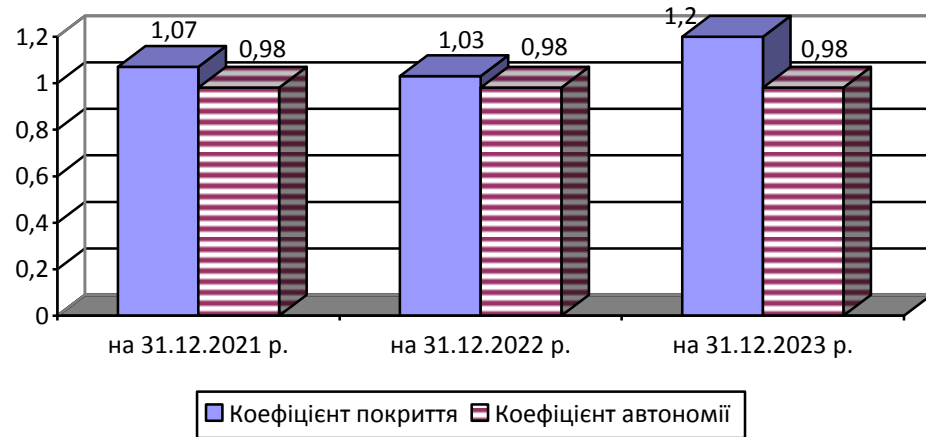


Рис. 2.17. Динаміка коефіцієнта покриття та коефіцієнта автономії по КП «ЖЕО № 1» КМР» на кінець 2021 - кінець 2023 рр.

З рис. 2.17 видно, що у КП «ЖЕО № 1» КМР» на кінець 2021 - кінець 2023 рр. вартість оборотних активів перевищувала суму поточних зобов'язань. Підприємство забезпечувало свою діяльність на 98 % за рахунок власних коштів.

Динаміку основних показників рентабельності відображено на рис. 2.18.

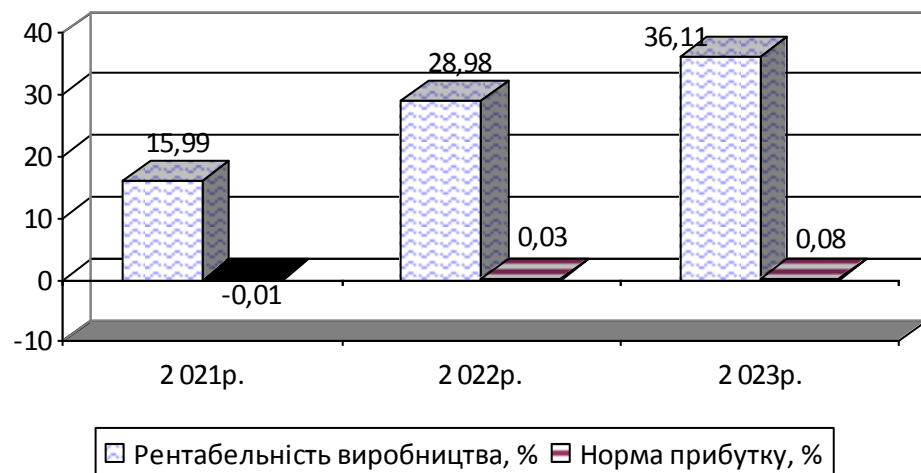


Рис. 2.18. Динаміка рентабельності виробництва та норми прибутку (збитковості) по КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2021-2023 рр., %

З кожним роком відбувалося збільшення показників рентабельності. Так, рентабельність виробництва по КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2021 р.

становила 15,99, а в 2023 р. - 36,11 %. Динаміка норми прибутку є позитивною.

2.2. Організація процесу застосування аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності підприємства

На організацію процесу застосування аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності КП «ЖЕО № 1» КМР» значний вплив здійснюють особливості організації обліку, а також галузева специфіка сфери надання ЖКП.

На підприємстві розроблено наказ № 1 від 01.01.2023 р. «Про облікову політику» (додаток З), відповідно до якого ведення обліку та складання фінансової звітності доручено бухгалтерській службі під керівництвом головного бухгалтера. Кількісний і якісний склад бухгалтерської служби визначено штатним розписом та затверджено окремим наказом керівника. Для всіх посадових осіб бухгалтерської служби розроблені та затверджені посадові інструкції.

Забезпечення дотримання єдиних методологічних засад ведення обліку та складання фінансової звітності, організацію контролю за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій покладено на головного бухгалтера підприємства. Бухгалтерський облік ведеться в електронному вигляді за допомогою програмного забезпечення «1С: Бухгалтерія».

КП «ЖЕО № 1» КМР» отримує послуги інших підприємств (установ, організацій) на підставі оформлення договорів, у яких чітко прописуються: предмет угоди; обов'язки сторін; ціна послуг; дія угоди; особливі умови; підходи щодо вирішення розбіжностей та подолання обставин непереборної сили. Також зазначаються юридичні адреси та реквізити сторін (додатки И.1, И.2). За необхідності (при внесенні змін) складаються додаткові угоди

(додатки И.3, И.4). Факт виконання робіт засвідчується відповідним актом (додаток И.5).

Для цілей ведення бухгалтерського обліку та при складанні фінансової звітності застосовують НП(С)БО, План рахунків № 291, використовують рахунки класу 9 без використання рахунків класу 8. Форма документообігу - змішана (паперово-електронна). Інвентаризація проводиться відповідно до Положення № 879.

Актив визнається основним засобом, якщо очікуваний термін його експлуатації більше року, а вартісна оцінка перевищує 20000 грн. Активи, відмінні від основних засобів, вартісна оцінка яких не перевищує 6000 грн., відносять до малоцінних необоротних матеріальних активів.

Одиницею бухгалтерського обліку основних засобів є об'єкт основних засобів. При нарахуванні амортизації основних засобів застосовують методи амортизації, термін корисного використання і ліквідаційну вартість, встановлені та затверджені наказом по КП «ЖЕО № 1» КМР», за результатами місяця, у якому необоротний актив було введено в експлуатацію.

Для інших необоротних матеріальних активів встановлено прямолінійний метод, для малоцінних необоротних активів та бібліотечних фондів - 50 % їх вартості у першому місяці використання таких об'єктів. Ліквідаційну вартість основних засобів і нематеріальних активів встановлено у розмірі нуль грн.

Первинну вартість запасів на КП «ЖЕО № 1» КМР» визначають відповідно з НП(С)БО 9. Оцінка вибуття запасів проводиться за середньозваженою собівартістю на кожну дату операції на основі ділення їх сумарної вартості на сумарну кількість на цю дату. При відпусканні запасів у виробництво використовують метод ФІФО.

Аналітичний облік руху ТМЦ організовано за підрозділами: у бухгалтерії (у кількісно-сумовому вимірі); на складах (у кількісному вираженні). Вартість переданих МШП в експлуатацію списується з балансу із

подальшою організацією їх обліку за місцями експлуатації відповідальними особами упродовж строку їх фактичного використання.

КП «ЖЕО № 1» КМР» проводить розрахунки за придбані активи, а також за надані послуги через АТ КБ «ПРИВАТБАНК». Надходження коштів внаслідок таких операцій можна відслідковувати за щоденними заключними виписками, наданими банківською установою (додатки К.1, К.2).

Оплата рахунків споживачами за послуги підприємства здійснюється через різні банківські установи, а також через АТ «УКРПОШТА». Контрагентами КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2023 р. були: ТОВ «КОМПАНІЯ ОККО-БІЗНЕС»; КП «МОЛНІЯ»; КП «БЛАГОУСТРІЙ» Міської ради м. Кропивницький; КОКМВППД «Раттус»; ТОВ «ІАЦ ЗЕНІТ» та ін.

За результатами розрахунків з контрагентами кожного місяця формуються обороти по рахунку 631 (додаток Л.1) та оборотно-сальдова відомість (додаток Л.2).

КП «ЖЕО № 1» КМР» перебуває на загальній системі оподаткування. Підприємство зареєстроване в органах Державної служби статистики, а також в Кропивницькій ДПІ ГУ ДПС у Кіровоградській області (м. Кропивницький), як платник податків та єдиного внеску (додатки М.1, М.2) формує та надає у відповідні державні органи фінансову, статистичну, податкову звітність (додатки Б.1-Б.3, В.1-В.5, Д.1-Д.5, Е.1-Е.5, Ж.1-Ж.3, Н.1-Н.3).

Розглянуті особливості ведення обліку здійснюють вплив на вибір аналітичних процедур, які дають можливість аудитору отримати достатній обсяг інформації та є основою для розробки ним судження про стан фінансово-господарської діяльності КП «ЖЕО № 1» КМР».

Аналітичні процедури застосовуються на всіх етапах аудиту. Вони поєднують порівняння ідентичних показників, відображених у різних джерелах обліково-інформаційного забезпечення, оцінку взаємозв'язків між такими показниками. Це сприяє забезпеченню достатнього рівня доказовості професійного аудиторського судження стосовно показників, відображених у

фінансовій звітності підприємства, а отже й підвищенню якості результатів аудиту.

Виходячи з наявних причинно-наслідкових взаємозв'язків між показниками обліку та звітності на підприємстві визначають області потенційного ризику, виявляють переваги та недоліки, а також оцінюють загальні тенденції фінансово-господарської діяльності.

У відповідності з МСА 520, при організації використання аналітичних процедур в аудиті на КП «ЖЕО № 1» КМР» здійснюється:

1) розгляд та порівняння фінансової інформації (при цьому передбачається порівняння інформації звітного періоду з очікуваннями, а також з даними попередніх періодів);

2) розгляд взаємозв'язків між елементами фінансової та нефінансової інформації.

Аналітичні процедури проводяться за наступними рівнями:

- компоненти та окремі елементи інформації;
- фінансова, статистична, податкова звітність.

На КП «ЖЕО № 1» КМР» при організації процесу застосування аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності враховують особливості використання таких процедур на різних етапах проведення аудиту.

Так, на етапі планування аудиту:

- здійснюють оцінку можливого впливу норм облікової політики на формування важливих показників фінансово-господарської діяльності;
- планують звіряння даних обліку з залишками, відображеними в оборотно-сальдових відомостях та за статтями балансу;
- планують проведення горизонтального та вертикального аналізу форм фінансової звітності, а також проведення порівняльного аналізу між різними формами звітності за ідентичними показниками.

На етапі перевірки по суті:

- оцінюють обґрунтованість побудови системи внутрішнього контролю, вивчають та обґрунтовують послідовність застосування норм облікової політики;

- зіставляють дані обліку з залишками, відображеними в оборотно-сальдових відомостях та за статтями балансу;

- проводять горизонтальний та вертикальний аналіз форм фінансової звітності, а також порівняльний аналіз між різними формами звітності за ідентичними показниками;

- формують робочу документацію аудитора.

На завершальному етапі аудиту:

- аналізують достатність аудиторських доказів;

- формулюють аудиторський висновок.

При виборі методів проведення аналітичних процедур у практичній сфері надається перевага виконанню простих порівнянь. У такий спосіб акцентується увага на проблемних зонах.

Виконання аналітичних процедур по суті перед тестуванням деталей дає можливість звужити обсяг вибірки для проведення аудиторської перевірки, встановити порогові відхилення, здійснити обґрунтування інформації за наявності значних відхилень.

2.3. Використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності комунального підприємства «Житлово-експлуатаційна організація № 1» Кропивницької міської ради»

Значний вплив на результативність фінансово-господарської діяльності підприємства здійснює процес формування доходів та витрат. У формуванні доходів, витрат та фінансових результатів важливе значення відіграє організація обліку доходів та витрат.

Так, дохід визнається під час збільшення активу, або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу, за умови, що може бути достовірно встановлена оцінка доходу. У КП «ЖЕО № 1» КМР» доходи від надання послуг визнають виходячи з ступеня завершеності операцій із надання послуг шляхом вивчення виконаної роботи. При цьому у бухгалтерському обліку доходи відображають в звітному періоді підписанням акта про надання послуг.

Витратами звітного періоду в КП «ЖЕО № 1» КМР» визнають або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що спричинює зменшення власного капіталу, за умови, що такі витрати можуть бути достовірно оцінені. Облік праці та її оплати здійснюють з дотриманням нормативних документів щодо оплати праці, у відповідності з штатним розписом та колективним договором. Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не входять до собівартості реалізованих послуг (збутові, адміністративні витрати та ін.), класифікують відповідно до НП(С)БО 16. Такі витрати є витратами періоду. Вони відображаються у формі № 2 фінансової звітності.

КП «ЖЕО № 1» КМР» формує кошториси витрат на послуги з управління багатоквартирними будинками з переліком складових таких послуг (додаток П). Приклад структури кошторису наведено в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Структура кошторису витрат на послуги з управління багатоквартирним будинком № 8 по вул. Преображенській

Складова послуги	Витрати на послугу:		
	грн. за 1 м ² загальної площі житлового приміщення	% у складовій	% у підсумку
1	2	3	4
1. Технічне обслуговування внутрішньобудинкових систем:	0,61041	100	9,46
- теплопостачання	0,24869	40,74	3,85
- водопостачання	0,07607	12,46	1,18
- водовідведення та зливової каналізації	0,17434	28,56	2,70
- електропостачання	0,09413	15,42	1,46
- газопостачання	0,01718	2,82	0,27

Продовження табл. 2.9

1	2	3	4
2. Технічне обслуговування ліфтів	0,83196	100	12,89
3. Обслуговування систем диспетчеризації (за наявності)	0,00000	0,00	0,00
4. Обслуговування димових та вентиляційних каналів	0,04817	100	0,73
5. Поточний ремонт конструктивних елементів, технічних пристроїв будинків та іншого спільного майна багатоквартирного будинку:	0,56511	100	8,75
- покрівлі	0,16833	29,79	2,61
- оголовків ДВК	0,06594	11,67	1,02
- зовнішніх / внутрішніх водостічних труб	0,01102	1,95	0,17
- заміна розбитого скла в допоміжних приміщеннях	0,00105	0,18	0,02
- фарбування газопроводу	0,00902	1,60	0,13
- під'їзди	0,30975	54,81	4,80
6. Поточний ремонт внутрішньобудинкових систем:	1,03097	100	15,97
- теплопостачання	0,51177	49,64	7,93
- водопостачання	0,31578	30,63	4,89
- водовідведення та зливної каналізації	0,06489	6,29	1,00
- електропостачання	0,13853	13,44	2,15
7. Прибирання прибудинкової території	0,50865	100	7,88
8. Прибирання приміщень загального користування	0,41320	100	6,40
9. Прибирання снігу, посипання частини прибудинкової території, призначеної для проходу та проїзду, протиожеледними сумішами	0,07892	100	1,22
10. Дератизація	0,02349	100	0,36
11. Придбання електричної енергії для освітлення місць загального користування, живлення ліфтів та забезпечення функціонування іншого спільного майна багатоквартирного будинку:	0,36982	100	5,73
- енергопостачання ліфтів	0,16069	43,45	2,49
- освітлення місць загального користування	0,20913	56,55	3,24
12. Винагорода управителю	0,90000	100	13,94
Всього	5,38070	100	83,33
ПДВ	1,07614	100	16,67
РАЗОМ	6,45684	x	100

Якщо не враховувати ПДВ, на частку якого у структурі тарифу припадає найбільша питома вага (16,67 %), то значимими складовими, що формують вартість послуг з управління багатоквартирним будинком є поточний ремонт внутрішньобудинкових систем (15,97 %), винагорода управителю (13,94 %) та технічне обслуговування ліфтів (12,89 %).

Отже, вартість послуги з управління багатоквартирним будинком формують такі складові (рис. 2.19):

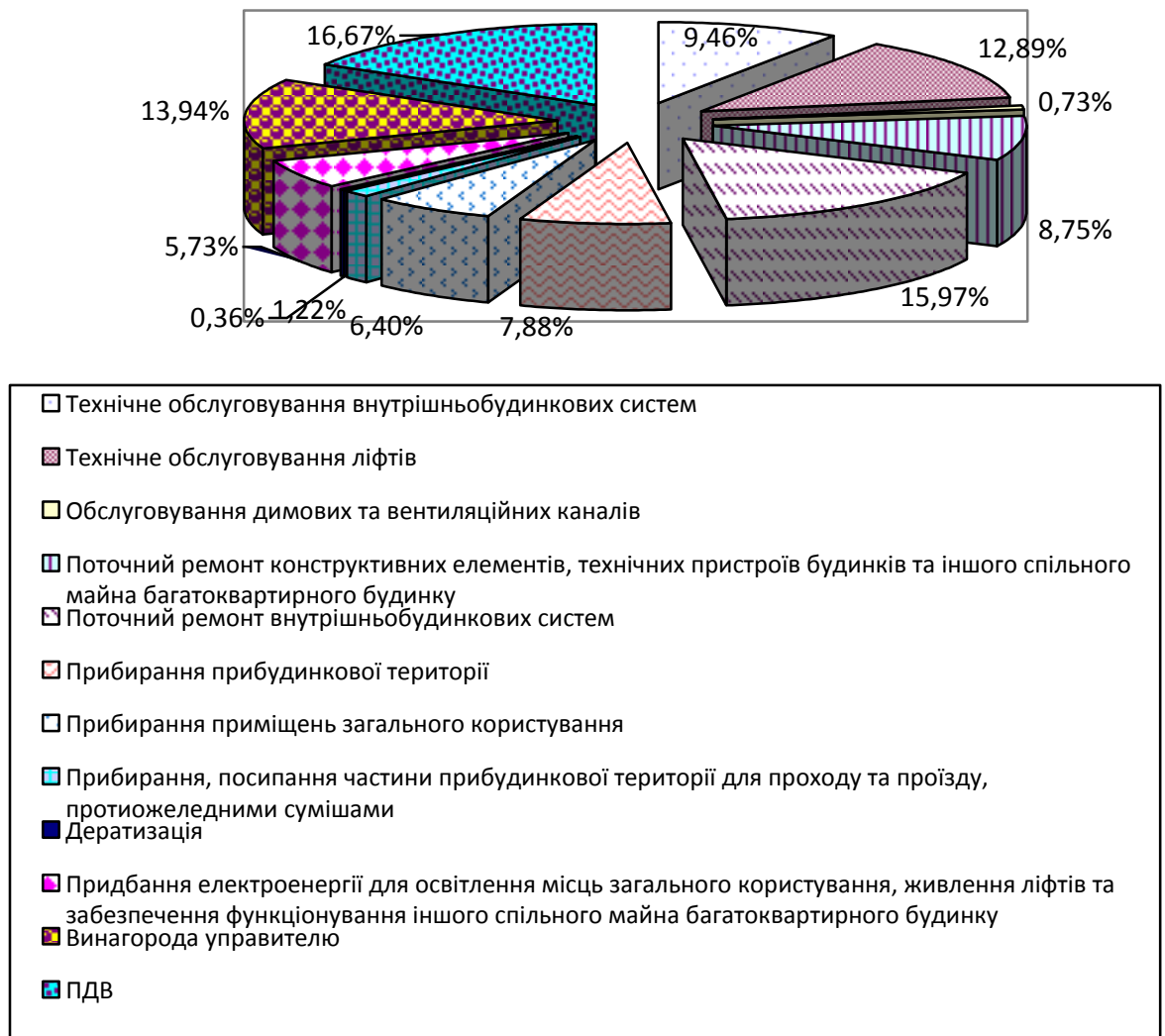


Рис. 2.19. Структура тарифу на послуги з управління багатоквартирним будинком № 8 по вул. Преображенській, %

Облік та перевірка повноти і правильності формування доходів та витрат за надання послуг ведеться у розрізі будинків (додатки Р.1-Р.3).

Так, за період з 01.01.2021 р. по 31.12.2023 р. тариф на послуги з управління багатоквартирним будинком по вул. Преображенська 8 залишався незмінним - 6,45684 грн./м² (з ПДВ). Будинок дев'ятиповерховий, кількість особових рахунків - 70.

Важливим підходом у використанні аналітичних процедур є дослідження відповідності перехідних залишків заборгованості зі сплати послуг (табл. 2.10, додатки Р.1-Р.3).

Таблиця 2.10

Звірка відповідності перехідних залишків заборгованості з оплати за послуги по багатоповерховому будинку, розташованому по вул. Преображенська 8, за 2021-2023 рр., грн.

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.
Заборгованість по будинку на 01.01	51872,42	60783,40	70760,43
Нараховано за послуги	264424,00	264306,48	264227,83
Всього сплачено	246858,25	249053,16	258298,97
Пільги та субсидії	8654,77	5276,29	758,48
Заборгованість по будинку на 31.12	60783,40	70760,43	75930,81

З табл. 2.10 видно, що перехідні залишки заборгованості з оплати за послуги по багатоповерховому будинку, розташованому по вул. Преображенська 8, за 2021-2023 рр. є відповідними та розраховані арифметично правильно.

У підсумку нараховані за послуги з управління багатоквартирним будинком кошти, враховані при визначенні кінцевих залишків заборгованості, відповідають сумарному значенню нарахувань за видами таких послуг. Зокрема, до переліку послуг з управління багатоквартирним будинком по вул. Преображенська 8 включено: технічне обслуговування внутрішньобудинкових систем, ліфтів; обслуговування димових, вентиляційних каналів; поточний ремонт конструктивних елементів, технічних пристроїв будинків, іншого спільного майна; поточний ремонт внутрішньобудинкових систем; прибирання прибудинкової території, приміщень загального користування; прибирання снігу, посипання частини прибудинкової території протижеледними сумішами; дератизацію; придбання електроенергії для освітлення місць загального користування, живлення ліфтів, забезпечення функціонування іншого спільного майна; винагороду управителю; інші витрати.

Для порівняння обсягу нарахувань та фактичних витрат на утримання будинку по вул. Преображенська 8 за 2021-2023 рр. будуємо табл. 2.11 (додатки Р.1-Р.3).

Таблиця 2.11

Обсяги нарахувань та фактичні витрати на утримання будинку по вул. Преображенська 8 за 2021-2023 рр.

Перелік послуг з управління багатоквартирним будинком	2021 р.:		2022 р.:		2023 р.:	
	нараховано, грн.	фактичні витрати на утримання будинку, грн.	нараховано, грн.	фактичні витрати на утримання будинку, грн.	нараховано, грн.	фактичні витрати на утримання будинку, грн.
1	2	3	4	5	6	7
1. Технічне обслуговування внутрішньобудинкових систем:						
- теплопостачання	12680,26	9660,74	12253,91	9747,76	12212,01	9613,38
- водопостачання	3878,86	2936,64	3748,51	2970,91	3735,68	2941,18
- водовідведення та зливової каналізації	8889,60	6725,70	8590,74	6791,66	8561,31	6749,18
- електропостачання	4799,68	2702,47	4638,32	2216,17	4622,50	2335,45
- газопостачання	876,30	876,60	846,84	721,06	843,93	0,00
2. Технічне обслуговування ліфтів	34094,12	35131,84	40302,14	34131,84	40855,93	34131,84
3. Обслуговування димових та вентиляційних каналів	2455,58	2461,20	2373,20	2461,20	2365,11	2461,20
4. Поточний ремонт конструктивних елементів, технічних пристроїв будинків та іншого спільного майна багатоквартирного будинку:						
- покрівлі	8582,90	16825,14	8294,49	23097,85	8266,19	0,00
- оголовків ДВК	3362,04	0,00	3249,18	0,00	3238,17	0,00
- зовнішніх / внутрішніх водостічних труб	561,70	71,35	542,89	66,05	541,11	0,00
- заміна розбитого скла в допоміжних приміщеннях	52,32	0,00	50,78	595,69	50,64	0,00
- фарбування газопроводу	460,06	0,00	444,44	0,00	442,96	0,00
- під'їздів	15793,52	16211,68	15262,35	0,41	15210,23	0,00
5. Поточний ремонт внутрішньобудинкових систем:						
- теплопостачання	26095,22	14789,96	25217,57	10422,97	25131,37	9350,06
- водопостачання	16101,68	6351,24	15560,06	5966,01	15506,84	4608,45
- водовідведення та зливової каналізації	3308,88	1067,54	3197,22	11545,81	3186,27	834,53
- електропостачання	7065,98	2275,12	6828,31	2046,99	6804,54	1514,43
6. Прибирання прибудинкової території	25935,74	27133,70	25063,59	27713,52	24977,89	28985,17
7. Прибирання приміщень загального користування	21068,76	18655,00	20360,28	19655,11	20290,74	21925,95
8. Прибирання снігу, посипання частини прибудинкової території, призначеної для проходу та проїзду, протиожеледними	4023,68	381,35	3888,37	1190,13	3875,02	2093,92

Продовження табл. 2.11

1	2	3	4	5	6	7
<i>сумішами</i>						
9. Дератизація	1197,90	1200,00	1157,53	1200,00	1153,60	1200,00
10. Придбання електричної енергії для освітлення місць загального користування, живлення ліфтів та забезпечення функціонування іншого спільного майна багатоквартирного будинку:						
- енергопостачання ліфтів	6584,92	6027,84	7784,15	5903,52	7891,15	7107,36
- освітлення місць загального користування	10663,36	6528,48	10304,78	3563,28	10269,55	5193,84
11. Винагорода управителю	45890,94	35318,88	44346,83	42708,50	44195,09	43782,29
12. Інші витрати	0,00	53630,85	0,00	2017,46	0,00	52,83
Всього	264424,00	266963,32	264306,48	216741,33	264227,83	184881,06

Результати аналітичного порівняння витрат за елементами, відображених на рахунках бухгалтерського обліку та у формі № 2 за 2021-2023 рр. (додатки В.2, Д.2, Е.2) узагальнено в табл. 2.12.

Таблиця 2.12

Узагальнення результатів аналітичного порівняння витрат за елементами, відображених на рахунках бухгалтерського обліку та у формі № 2 по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр., тис. грн.

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1.1. Рахунки 23, 91, 92, 93, 94	6866,0	7063,0	6229,0
1.2. Матеріальні затрати + інші операційні витрати, відображені у формі № 2 (код 2500+2520)	6866,0	7063,0	6229,0
1.3. Відхилення (+,-)	-	-	-
2.1. Рахунки 23, 91, 92, 93	22728,0	21662,0	22869,0
2.2. Амортизація, відображена у формі № 2 (код 2515)	22728,0	21662,0	22869,0
2.3. Відхилення (+,-)	-	-	-
3.1. Рахунки 47, 66	13484,0	12307,0	12377,0
3.2. Витрати на оплату праці, відображені у формі № 2 (код 2505)	13484,0	12307,0	12377,0
3.3. Відхилення (+,-)	-	-	-
4.1. Рахунок 65	2971,0	2699,0	2671,0
4.2. Відрахування на соціальні заходи, відображені у формі № 2 (код 2510)	2971,0	2699,0	2671,0
4.3. Відхилення (+,-)	-	-	-

Як видно із розрахунку, відхилень за ідентичними показниками не встановлено.

Результати аналітичного порівняння витрат за елементами, відображених у формі № 2 та формі № 1-підприємство (додатки Б.1-Б.3, В.2, Д.2, Е.2) за 2021-2023 рр. узагальнено в табл. 2.13.

Таблиця 2.13

Узагальнення результатів аналітичного порівняння витрат за елементами, відображених у формі № 2 та у формі № 1-підприємство по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр., тис. грн.

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1.1. Матеріальні затрати + інші операційні витрати, відображені у формі № 2 (код 2500+2520)	5385 + 1481 = 6866,0	3605 + 3458 = 7063,0	3683 + 2546 = 6229,0
1.2. Матеріальні витрати й витрати на оплату послуг, використаних при виробництві продукції (послуг, товарів) без ПДВ, відображені у формі № 1-підприємство (стор. 4, графа 7)	6866,0	7063,0	6229,0
1.3. Відхилення (+,-)	-	-	-
2.1. Амортизація, відображена у формі № 2 (код 2515)	22728,0	21662,0	22869,0
2.2. Амортизація, відображена у формі № 1-підприємство (стор. 4, графа 9)	22728,0	21662,0	22869,0
2.3. Відхилення (+,-)	-	-	-
3.1. Витрати на оплату праці, відображені у формі № 2 (код 2505)	13484,0	12307,0	12377,0
3.2. Витрати на оплату праці, відображені у формі № 1-підприємство (стор. 4, графа 10)	13484,0	12307,0	12377,0
3.3. Відхилення (+,-)	-	-	-
4.1. Відрахування на соціальні заходи, відображені у формі № 2 (код 2510)	2971,0	2699,0	2671,0
4.2. Відрахування на соціальні заходи, відображені у формі № 1-підприємство (стор. 4, графа 11)	2971,0	2699,0	2671,0
4.3. Відхилення (+,-)	-	-	-

З табл. 2.12 та 2.13 видно, що у загальній сумі витрат КП «ЖЕО № 1» КМР» за елементами високою є частка матеріальних витрат й витрат на оплату послуг, використаних при виробництві продукції (послуг, товарів) без ПДВ.

Порівняємо матеріальні витрати й витрати на оплату послуг, використаних при виробництві продукції (послуг, товарів) без ПДВ, відображені у формі № 1-підприємство на стор. 4 у графі 7 та на стор. 5 у графі 1 (табл. 2.14, додатки Б.1-Б.3).

Таблиця 2.14

Порівняння матеріальних витрат й витрат на оплату послуг, використаних при виробництві продукції (послуг, товарів) без ПДВ, відображених у формі № 1-підприємство на стор. 4 у графі 7 та на стор. 5 у графі 1 за рядком 400 по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр., тис. грн.

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1. Матеріальні витрати й витрати на оплату послуг, використаних при виробництві продукції (послуг, товарів) без ПДВ, відображені у формі № 1-підприємство на стор. 4 у графі 7	6866,0	7063,0	6229,0
2. Матеріальні витрати й витрати на оплату послуг, використаних при виробництві продукції (послуг, товарів) без ПДВ, відображені у формі № 1-підприємство на стор. 5 у графі 1 за рядком 400	6866,0	7063,0	6229,0
3. Відхилення (+,-)	-	-	-

Загальні матеріальні витрати й витрати на оплату послуг, використаних при виробництві продукції (послуг, товарів) без ПДВ, відображені у формі № 1-підприємство на стор. 5 у графі 1 за рядком 400 за 2022-2023 рр. дорівнюють сумі значень за рядками 401-434 (стор. 5-6), а за 2021 р - сумі значень за рядками 401-473 (стор. 5-9) (додатки Б.1-Б.3).

Важливою складовою оборотних активів організації є виробничі запаси, тому доцільно перевірити узгодженість інформації, відображеної в обліку та звітності щодо таких запасів по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр.

У процесі перевірки узгодженості інформації, відображеної сумарно на рахунках 20, 22, а також у розділі 7 ф. № 1-підприємство (рядок 700) відхилень не виявлено.

Використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності КП «ЖЕО № 1» КМР» також передбачає порівняння чистого доходу від реалізації послуг (товарів, робіт, продукції), відображеного у формі № 2 та на рахунках 70, 71 (без ПДВ), а також у формі № 2 та формі № 1-підприємство (додатки Б.1-Б.3, В.2, Д.2, Е.2).

Результати аналітичного порівняння чистого доходу від реалізації послуг (товарів, робіт, продукції), відображеного у формі № 2 та на рахунках 70, 71 (без ПДВ) (додатки В.2, Д.2, Е.2) узагальнено в табл. 2.15.

Таблиця 2.15

Порівняння чистого доходу від реалізації послуг (товарів, робіт, продукції), відображеного у формі № 2 та на рахунках 70, 71 (без ПДВ) по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр.

Показник	2021 р.:			2022 р.:			2023 р.:		
	Рахунки 70, 71	форма № 2, рядок 2000	Відхилення (+,-)	Рахунки 70, 71	форма № 2, рядок 2000	Відхилення (+,-)	Рахунки 70, 71	форма № 2, рядок 2000	Відхилення (+,-)
Чистий дохід від реалізації послуг (товарів, робіт, продукції), тис. грн.	23001	23001	-	22770	22770	-	22864	22864	-

Результати аналітичного порівняння чистого доходу від реалізації послуг (товарів, робіт, продукції), відображеного у формі № 2 та формі № 1-підприємство (додатки Б.1-Б.3, В.2, Д.2, Е.2) узагальнено в табл. 2.16.

Таблиця 2.16

Порівняння чистого доходу від реалізації послуг (товарів, робіт, продукції), відображеного у формі № 2 та у формі № 1-підприємство по КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2021-2023 рр.

Показник	2021 р.:			2022 р.:			2023 р.:		
	форма № 2, рядок 2000	форма № 1 - підприємство, стор. 3, графа 2	Відхилення (+,-)	форма № 2, рядок 2000	форма № 1 - підприємство, стор. 3, графа 2	Відхилення (+,-)	форма № 2, рядок 2000	форма № 1 - підприємство, стор. 3, графа 2	Відхилення (+,-)
Чистий дохід від реалізації послуг (товарів, робіт, продукції), тис. грн.	23001	23001	-	22770	22770	-	22864	22864	-

У процесі порівняння чистого доходу від реалізації послуг (товарів, робіт, продукції), відображеного у формі № 2, на рахунках 70, 71 (без ПДВ) та у формі № 1-підприємництво по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр. відхилень не встановлено.

На розвиток підприємства здійснює позитивний вплив інвестування коштів, проте у 2023 р. порівняно з 2022 р. обсяг капітальних інвестицій у матеріальні активи КП «ЖЕО № 1» КМР» зменшився в 1,8 рази. Результати порівняльного аналізу даних, відображених сумарно по рахунку 15 та на стор. 3 річної ф. №1-підприємництво узагальнено в табл. 2.17.

Таблиця 2.17

Узагальнення результатів аналітичного порівняння суми капітальних інвестицій у матеріальні активи (без ПДВ), відображеної у формі № 1-підприємництво та на рахунку 15 по КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2021-2023 рр.

Показник	2021 р.:			2022 р.:			2023 р.:		
	Рахунок 15	форма № 1- підприємництво, гр. 5	Відхилення (+,-)	Рахунок 15	форма № 1- підприємництво, гр. 5	Відхилення (+,-)	Рахунок 15	форма № 1- підприємництво, гр. 5	Відхилення (+,-)
Капітальні інвестиції у матеріальні активи (без ПДВ), тис. грн.	678,0	678,0	-	1229,0	1229,0	-	689,0	689,0	-

При порівняльному аналізі суми капітальних інвестицій у матеріальні активи (без ПДВ), відображеної у формі № 1-підприємництво та на рахунку 15 по КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2021-2023 рр. відхилень не встановлено.

Також доцільно порівняти інформацію про необоротні активи, відображену на рахунках бухгалтерського обліку, у формі № 1 «Баланс» (додатки В.1, Д.1, Е.1) та формі № 1-підприємництво «Структурне обстеження підприємства» (додатки Б.1-Б.3).

У валюті балансу КП «ЖЕО № 1» КМР» на кінець 2023 р. значною була частка необоротних активів - 97,49 %, які на 100% представлені основними засобами. Результати порівняння інформації про первісну вартість, надходження та вибуття основних засобів на рахунках обліку та у формі № 1-підприємство за 2021 р. (додаток Б.1) узагальнені в табл. 2.18.

Таблиця 2.18

Результати аналітичного порівняння інформації про первісну вартість, надходження та вибуття основних засобів, відображеної на рахунках бухгалтерського обліку та у формі № 1-підприємство по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021р.

Види необоротних активів	Первісна (переоцінена) вартість на початок року			Вартість засобів, що надійшли за рік			Вартість засобів, що вибули за рік			Первісна (переоцінена) вартість на кінець року		
	по рахунку 10	по гр. 1 розд. 8 ф. №1-підприємство	відхилення (+,-)	по рахунку 10	по гр. 3 розд. 8 ф. №1-підприємство	відхилення (+,-)	по рахунку 10	по гр. 5 розд. 8 ф. №1-підприємство	відхилення (+,-)	по рахунку 10	по гр. 10 розд. 8 ф. №1-підприємство	відхилення (+,-)
Вартість необоротних активів - усього	2587283	2587283	-	678	678	-	-	-	-	2587961	2587961	-
У т.ч. матеріальні активи	2587283	2587283	-	678	678	-	-	-	-	2587961	2587961	-
з них:												
- житлові будинки	2586094	2586094	-	573	573	-	-	-	-	2586667	2586667	-
- машини, обладнання та інвентар	521	521	-	6	6	-	-	-	-	527	527	-
- транспортні засоби	25	25	-	-	-	-	-	-	-	25	25	-
- інші матеріальні активи	643	643	-	99	99	-	-	-	-	742	742	-

Відхилень показників не встановлено.

Результати порівняння інформації про первісну вартість, надходження та вибуття основних засобів, відображеної на рахунках обліку та у формі № 1-підприємство за 2022 р. (додаток Б.2) узагальнено в табл. 2.19.

Таблиця 2.19

Результати аналітичного порівняння інформації про первісну вартість, надходження та вибуття основних засобів, відображеної на рахунках бухгалтерського обліку та у формі № 1-підприємство по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2022 р.

Види необоротних активів	Первісна (переоцінена) вартість на початок року			Вартість засобів, що надійшли за рік			Вартість засобів, що вибули за рік			Первісна (переоцінена) вартість на кінець року		
	по рахунку 10	по гр. 1 розд. 8 ф. №1-підприємство	відхилення (+,-)	по рахунку 10	по гр. 3 розд. 8 ф. №1-підприємство	відхилення (+,-)	по рахунку 10	по гр. 5 розд. 8 ф. №1-підприємство	відхилення (+,-)	по рахунку 10	по гр. 10 розд. 8 ф. №1-підприємство	відхилення (+,-)
Вартість необоротних активів - усього	2587961	2587961	-	5290	5290	-	-	-	-	2593251	2593251	-
у т.ч. матеріальні активи	2587961	2587961	-	5290	5290	-	-	-	-	2593251	2593251	-
з них:												
- житлові будинки	2586667	2586667	-	4755	4755	-	-	-	-	2591422	2591422	-
- машини, обладнання та інвентар	527	527	-	217	217	-	-	-	-	744	744	-
- транспортні засоби	25	25	-	-	-	-	-	-	-	25	25	-
- інші матеріальні активи	742	742	-	318	318	-	-	-	-	1060	1060	-

Відхилень показників не встановлено.

Результати аналітичного порівняння інформації про первісну вартість, надходження та вибуття основних засобів, відображеної на рахунках бухгалтерського обліку та у формі № 1-підприємництво за 2023 р. (додаток Б.3) узагальнено в табл. 2.20.

Таблиця 2.20

Результати аналітичного порівняння інформації про первісну вартість, надходження та вибуття основних засобів, відображеної на рахунках бухгалтерського обліку та у формі № 1-підприємництво по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2023 р.

Види необоротних активів	Первісна (переоцінена) вартість на початок року			Вартість засобів, що надійшли за рік			Вартість засобів, що вибули за рік			Первісна (переоцінена) вартість на кінець року		
	по рахунку 10	по гр. 1 розд. 8 ф. №1-підприємництво	відхилення (+,-)	по рахунку 10	по гр. 3 розд. 8 ф. №1-підприємництво	відхилення (+,-)	по рахунку 10	по гр. 5 розд. 8 ф. №1-підприємництво	відхилення (+,-)	по рахунку 10	по гр. 10 розд. 8 ф. №1-підприємництво	відхилення (+,-)
Вартість необоротних активів - усього	2593251	2593251	-	3325	3325	-	-	-	-	2596576	2596576	-
у т.ч. матеріальні активи	2593251	2593251	-	3325	3325	-	-	-	-	2596576	2596576	-
з них:												
- житлові будинки	2591422	2591422	-	3268	3268	-	-	-	-	2594690	2594690	-
- машини, обладнання та інвентар	744	744	-	10	10	-	-	-	-	754	754	-
- транспортні засоби	25	25	-	-	-	-	-	-	-	25	25	-
- інші матеріальні активи	1060	1060	-	47	47	-	-	-	-	1107	1107	-

Відхилень показників не встановлено.

Наступним кроком у застосуванні аналітичних процедур в аудиті є перевірка відповідності інформації про основні засоби, відображеної у формі № 1 «Баланс» та формі № 1-підприємництво (додатки Б.1-Б.3, В.2, Д.2, Е.2) (табл. 2.21).

Таблиця 2.21

Результати аналітичного порівняння інформації про основні засоби, відображеної у формі № 1 «Баланс» та формі № 1-підприємництво по КП «ЖЕО № 1» КМР» на початок 2021-2023 рр.

Рік	Первісна вартість основних засобів на початок року			Залишкова вартість основних засобів на початок року			Первісна вартість основних засобів на кінець року			Залишкова вартість основних засобів на кінець року		
	у ф. № 1	у ф. № 1- підприємництво	відхилення (+,-)	у ф. № 1	у ф. № 1- підприємництво	відхилення (+,-)	у ф. № 1	у ф. № 1- підприємництво	відхилення (+,-)	у ф. № 1	у ф. № 1- підприємництво	відхилення (+,-)
2021 р.	2587283	2587283	-	505381	505381	-	2587961	2587961	-	483331	483331	-
2022 р.	2587961	2587961	-	483331	483331	-	2593251	2593251	-	466959	466959	-
2023 р.	2593251	2593251	-	466959	466959	-	2596576	2596576	-	447415	447415	-

На основі порівняння інформації про основні засоби, відображеної у формі № 1 «Баланс» та формі № 1-підприємництво встановлено відповідність інформації, відображеної у цих формах звітності, а також відповідність перенесення кінцевих залишків на наступні звітні періоди.

При проведенні аудиту також потрібно перевірити узгодженість показників, відображених у формі №1 «Баланс» та примітках до річної

фінансової звітності. Перш за все, перевіримо узгодженість інформації про первісну, залишкову вартість основних засобів та їх знос по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр. (додатки В.1, В.5, Д.1. Д.5, Е.1, Е.5). Результати звірки відображено в табл. 2.22.

Таблиця 2.22

Результати перевірки узгодженості інформації про первісну, залишкову вартість основних засобів та їх знос по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр., тис. грн.

Показник	Первісна (переоцінена) вартість основних засобів			Знос основних засобів		
	форма № 1, рядок 1011	форма № 5, розд. II, код 260	відхилення	форма № 1, рядок 1012	форма № 5, розд. II, код 260	відхилення
2021 р.						
- на початок року	2587283	2587283	-	2081902	2081902	-
- на кінець року	2587961	2587961	-	2104630	2104630	-
2022 р.						
- на початок року	2587961	2587961	-	2104630	2104630	-
- на кінець року	2593251	2593251	-	2126292	2126292	-
2023 р.						
- на початок року	2593251	2593251	-	2126292	2126292	-
- на кінець року	2596576	2596576	-	2149161	2149161	-

Залишки коштів та їх еквівалентів, загальна вартість запасів, дебіторська заборгованість (за товари, роботи, послуги та інша поточна) на кінець року відображені у формі № 1 та у формі № 5 по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр. є відповідними (додатки В.1, В.5, Д.1. Д.5, Е.1, Е.5).

У розділі V Приміток до фінансової звітності наводиться більш розгорнута інформація про інші операційні доходи та витрати, про доходи і витрати від участі у капіталі, про інші фінансові доходи та витрати, а також про інші доходи і витрати. Узагальнені дані повинні відповідати показникам, зазначеним у формі № 2 фінансової звітності. Тому потрібно порівняти

інформацію про інші операційні доходи і витрати, інші доходи і витрати за формою № 2 та формою № 5 по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр. (табл. 2.23, додатки В.2, В.5)

Таблиця 2.23

Порівняння інформації про інші операційні доходи і витрати, інші доходи і витрати за формою № 2 та формою № 5 по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр., тис. грн.

Рік	Інші операційні доходи			Інші операційні витрати			Інші доходи			Інші витрати		
	форма № 2, код 2120	форма № 5, код 490	відхилення (+,-)	форма № 2, код 2180	форма № 5, код 490	відхилення (+,-)	форма № 2, код 2240	форма № 5, код 630	відхилення (+,-)	форма № 2, код 2270	форма № 5, код 630	відхилення (+,-)
2021 р.	240	240	-	22621	22621	-	22621	22621	-	154	154	-
2022 р.	387	387	-	21511	21511	-	21511	21511	-	45	45	-
2023 р.	1307	1307	-	198	198	-	22631	22631	-	22631	22631	-

З табл. 2.23 видно, що інформація про інші операційні доходи і витрати, інші доходи і витрати, відображена у формі № 2 та формі № 5 по КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2021-2023 рр. є ідентичною.

Під час використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності КП «ЖЕО № 1» КМР» враховано загальні вимоги і рекомендації стосовно використання процедур аналітики під час аудиту, встановлені МСА 520. Сфера використання цього МСА, а також рівні та методи проведення аналітичних процедур в аудиті у відповідності з ним були розглянуті вище (див. рис. 1.4 та 1.5).

Результати використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності КП «ЖЕО № 1» КМР» знайшли своє узагальнене відображення в аудиторському звіті (додаток С).

2.4. Формування процедурного забезпечення аудиторського судження на основі використання аналітичних інструментів

Мета проведення аудиту в ЖЕО - перевірити правильність ведення обліку, достовірність фінансової звітності, законність й ефективність використання коштів та комунального майна, стан системи контролю, забезпечення доступу до інформації стосовно формування тарифів на послуги. Для досягнення цієї мети важливо правильно здійснити формування процедурного забезпечення аудиторського судження на основі використання аналітичних інструментів.

Часто під професійним судженням аудитора розуміють його експертне бачення способів оцінки у недостатньо формалізованих ситуаціях та вибір певного варіанта в умовах відсутності чітких аргументів для надання однозначної оцінки. Водночас, професійне судження не є абсолютною свободою дій аудитора, оскільки воно базується на його підвищеній відповідальності за прийняття остаточного рішення за умови відсутності змоги опиратися на професійні стандарти.

Отже, професійне судження є висновком, що розробляється аудитором при узагальненні підходів до вирішення проблем, які не ґрунтуються на стандартних рішеннях. Воно базується на знаннях аудитора та досвіді його практичної діяльності, а отже вважається суб'єктивним.

Для професійного аудиторського судження характерними є такі підходи:

- думка конкретного аудитора не виключає наявності відмінних думок з приводу дослідження того або іншого питання;
- така думка може бути висловлена в умовах невизначеності щодо тих професійних проблем, які не можуть бути вирішені стандартним шляхом;
- об'єктивність такої думки гарантувати не можна;
- думка аудитора базується на його знаннях, рівні кваліфікації, досвіді практичної діяльності.

На завершальному етапі аудиту використання аналітичних інструментів та процедур сприяє отриманню інформації про:

- оцінку доказів, отриманих аудитором;
- оцінку щодо перспектив неперервної діяльності конкретного клієнта;
- оцінку якості аудиту (рис. 2.20).

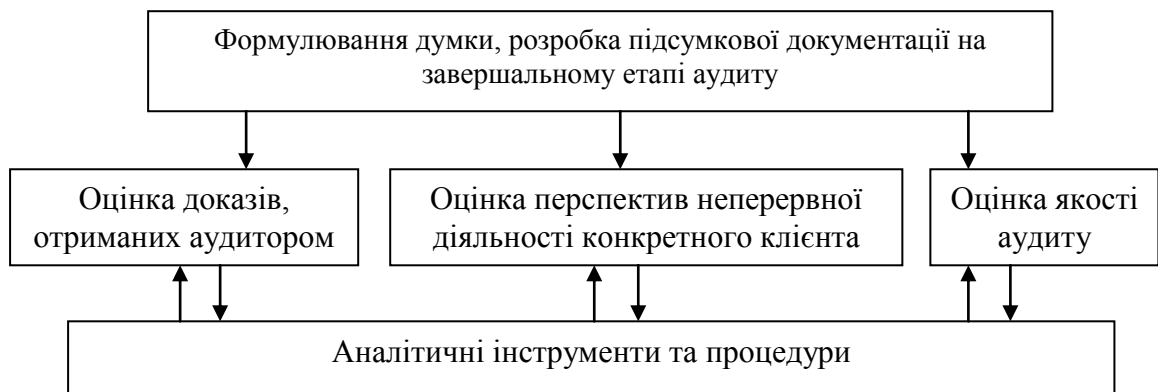


Рис. 2.20. Напрямки використання аналітичних інструментів та процедур на завершальному етапі аудиту

У відповідності зі стандартами аудиту, підставою для формування аудиторської думки слугують достатні і належні аудиторські докази. Оцінка достатності таких доказів констатує факт належного виконання аудитором програми та плану проведення аудиту.

В МСА 500 визначено важливі чинники, які є основою формування належних аудиторських доказів та які здійснюють вплив на думку аудитора. Такі ж чинники, у відповідності до МСА 300, враховуються і при розробці плану й програми проведення аудиту фінансової звітності. На основі цього потрібно оцінювати належність та достатність аудиторських доказів при виконанні етапів плану та програми проведення аудиту. Також потрібно враховувати, що при неефективному плануванні ставиться під сумнів об'єктивність та точність оцінок.

В обов'язковому порядку перевіряється обґрунтованість і якість формування таких оцінок, достатність зібраних даних та їх доказовість. При

оцінці отриманих аудитором доказів проводиться аналіз встановлених відхилень на основі синтезування помилок, що виявлені у процесі аудиту.

На завершальному етапі аудиту виконують по суті ті ж види аналітичних процедур, що і у межах попередніх етапів, але при їх виконанні застосовують уточнені дані, враховуючи ті виправлення, які зробив суб'єкт господарювання на основі урахування наслідків аудиту.

Значення конкретних аналітичних інструментів на етапі розробки висновків за процедурами і розділами програми аудиту узагальнюємо на рис. 2.21.



Рис. 2.21. Призначення конкретних аналітичних процедур на етапі розробки висновків за процедурами і розділами програми аудиту

Процедурне забезпечення аудиторського судження на основі інструментів аналітики передбачає також застосування фінансових коефіцієнтів з метою оцінки інвестиційної привабливості підприємства. З цією метою на КП «ЖЕО № 1» КМР» здійснюється розрахунок та проводиться аналіз важливих коефіцієнтів оцінки фінансового стану. Як вже зазначалося у роботі, у практиці господарювання надається першочергове значення таким важливим показникам, як коефіцієнт покриття та коефіцієнт автономії.

Висновки до розділу 2

КП «ЖЕО № 1» КМР» - комунальне унітарне підприємство, засноване на власності Кропивницької міської територіальної громади. Засновником суб'єкта господарювання та вищим органом управління ним є Кропивницька міська рада (рішення КМР від 15.07.2014 р. № 3232). Основний вид діяльності підприємства - комплексне обслуговування об'єктів. На початок 2024 р. підприємство обслуговує 228 будинків, а площа житлового фонду становить 441 тис. м².

У 2023 р. середня кількість працівників КП «ЖЕО № 1» КМР» у еквіваленті повної зайнятості становила 115 осіб. У 2023 р. порівняно з 2021 р. частка чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 1 люд.-год. знизилася до 95,59 зі 120,46 грн. / люд.-год., а витрати на оплату праці з нарахуваннями - до 62,91 з 86,18 грн. / люд.-год.

Обсяг реалізованих послуг (без ПДВ) у 2023 р. становив 22864 тис. грн. У структурі операційних витрат значною була питома вага амортизації (більше 49 %) та витрат на оплату праці (більше 28 %). Необоротні активи підприємства у повному обсязі формуються за рахунок основних засобів. Джерела покриття майна формуються переважно за рахунок власного капіталу підприємства.

У 2021 р. фінансовий результат до оподаткування по КП «ЖЕО № 1» КМР» мав від'ємне значення, але у 2022 та 2023 рр. підприємство працювало прибутково. У 2022-2023 рр. спостерігалася позитивна динаміка змін чистого фінансового результату діяльності підприємства. З кожним роком відбувалося збільшення показників рентабельності.

На організацію процесу застосування аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності КП «ЖЕО № 1» КМР» значний вплив здійснюють особливості організації обліку та галузева специфіка сфери надання ЖКП. Для цілей ведення бухгалтерського обліку та при складанні фінансової звітності застосовують НП(С)БО, План рахунків № 291,

використовують рахунки класу 9 без використання рахунків класу 8. Підприємство перебуває на загальній системі оподаткування, використовує змішану (паперово-електронну) форму документообігу.

Аналітичні процедури застосовуються на всіх етапах аудиту. У відповідності з МСА 520, при організації використання аналітичних процедур в аудиті на КП «ЖЕО № 1» КМР» здійснюється розгляд та порівняння фінансової інформації, а також розгляд взаємозв'язків між елементами фінансової та нефінансової інформації. Аналітичні процедури проводяться за наступними рівнями: компоненти та окремі елементи інформації; фінансова, статистична, податкова звітність. При виборі методів проведення аналітичних процедур на підприємстві надають перевагу виконанню простих порівнянь.

На основі порівняння даних по рахунках бухгалтерського обліку з інформацією, відображеною у фінансовій звітності підприємства, а також при порівнянні ідентичних показників, відображених у різних формах звітності (№ 1, № 2, № 5, № 1-підприємництво та ін.) відхилень не виявлено, що підтверджується відповідними розрахунками. Результати використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності КП «ЖЕО № 1» КМР» знайшли своє узагальнене відображення в аудиторському звіті.

На основі використання аналітичних інструментів здійснюється формування процедурного забезпечення аудиторського судження. Використання аналітичних інструментів та процедур на завершальному етапі аудиту сприяє отриманню інформації про: оцінку доказів, отриманих аудитором; оцінку щодо перспектив неперервної діяльності; оцінку якості аудиту. При оцінці повноти виконання програми і плану аудиту, виконанні процедур аудиту з дотриманням стандартів на КП «ЖЕО № 1» КМР» здійснюють аналітичний огляд програми, плану аудиту, робочої документації. Під час здійснення загального огляду форм звітності проводять аналіз подій після звітної дати, а при узагальненому аналізі відхилень здійснюють зведений аналітичний огляд таких відхилень.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ВИКОРИСТАННЯ АНАЛІТИЧНИХ ПРОЦЕДУР В АУДИТІ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЖИТЛОВО- ЕКСПЛУАТАЦІЙНИХ ОРГАНІЗАЦІЙ

3.1. Проблемні аспекти використання аналітичних процедур в аудиті та напрямки їх вирішення

Застосування аналітичних процедур в аудиті сприяє спрямуванню уваги аудитора на ділянки обліку, за якими були виявлені показники зі значними змінами й відхиленнями від планово-нормативних значень. Існування таких змін свідчить про доцільність проведення аудитором аналізу обліково-звітних даних з метою дослідження їх природи й отримання адекватних пояснень стосовно цих змін, що допоможе істотно знизити ризик невиявлення наявних помилок у фінансовій звітності підприємства.

При використанні аналітичних процедур потрібно переконатися у тому, що дані поточного звітного періоду можна порівнювати з показниками, основанийими на урахуванні належним чином сформованих очікувань. Такими показниками можуть бути дані попередніх звітних періодів по підприємству або галузі і т. ін.

У процесі обґрунтування доцільності використання певних аналітичних процедур можуть виникати проблеми, наприклад, відсутність достатнього обсягу інформації. Якщо необхідної інформації недостатньо, то застосування аналітичних процедур може бути неможливим, або ж менш ефективним. Також при виконанні аналітичних процедур можна стикнутися зі складнощами встановлення взаємозв'язку між даними.

Загалом при розробці набору аналітичних процедур для проведення аудиту необхідно враховувати, для вирішення яких проблем здійснюється підбір таких процедур. Основними з них є такі:

- помилки, допущені при веденні обліку та складанні звітності;
- структурні зміни на підприємстві;
- надзвичайні події.

Застосування аналітичних процедур буде ефективним лише при використанні стандартизованих даних. У той же час, використання нестандартизованих даних стане причиною прояву неточностей та знизить ефективність від використання аналітичних процедур. Також на підприємствах зі складною структурою можуть виникати труднощі у використанні аналітичних процедур при виявленні погрешностей у фінансових звітах.

Аудитор повинен визначитися з доцільністю порівняння даних про ліквідність, платоспроможність підприємства, його фінансову стійкість, рівень капіталізації, оборотність активів тощо з середньогалузевими показниками.

При розробці аналітичних процедур потрібно враховувати, що порівнювати можна лише зіставну інформацію. Тобто, слід забезпечити:

- відповідність та послідовність використання норм облікової політики;
- єдність одиниць виміру, а також проміжків чи моментів часу, за які проводиться порівняння даних;
- єдність кількісного, якісного, цінового, структурного чинника;
- співставність виробничих умов;
- єдність методики розрахунку показників тощо.

Інколи можна спостерігати різні підходи у класифікації подібних операцій у різні звітні періоди. Наприклад, розподіл матеріальних витрат та витрат на оплату послуг у розділі 4 річної форми № 1-підприємництво у 2022 та 2023 рр. є дещо відмінним від розподілу за 2021 р.

Через військовий стан, природні катаклізми та інші форс-мажорні обставини можуть виникати нетипові операції, які здійснюють вплив, зокрема, і на формування інформації, відображеної у фінансовій звітності.

Якщо такі впливи не врахувати, то це може спричинити невиправдані очікування щодо майбутніх тенденцій чи операцій.

Якщо на підприємстві змінювався власник, одночасно відбувалися й структурні зміни, то цей факт слід враховувати при використанні аналітичних процедур в аудиті з метою розробки обґрунтованих висновків стосовно певних тенденцій та результатів господарських операцій.

Взагалі розробка аналітичних процедур - складний процес, що потребує наявності в аудитора професійного експертного мислення та глибоких знань у сфері економіки та суміжних галузей.

З метою забезпечення належної розробки ефективних аналітичних процедур, доцільним є формування етапів, яких необхідно дотримуватись при розробці аналітичних процедур. Такими етапами можуть бути (рис. 3.1):



Рис. 3.1. Етапи розробки аналітичних процедур в аудиті

Поетапний підхід у розробці аналітичних процедур забезпечує формування якісних підходів в управлінні ними. Залежно від призначення

кожної конкретної аналітичної процедури і обраного підходу щодо її розробки, можуть відрізнятися обсяги кожного з елементів, або ж кілька елементів можуть спостерігатися одночасно.

Розуміючи об'єкти аналізу та сам процес його проведення, можна ідентифікувати якісні характеристики для забезпечення їх опису, контролю та аналітичного вимірювання. Розробка чіткого набору аналітичних процедур дає можливість аудитору розробити власні висновки стосовно достовірності інформації, відображеної в обліку та звітності, а також рекомендації щодо подальшого розвитку подій.

Перспективи щодо розробки та практичного використання аналітичних процедур в аудиті тісно пов'язані з розвитком технологій та діджиталізацією. Автоматизована обробка даних для аудитора є на сьогоднішній день досить доступною, вона має ряд переваг, оскільки відкриває нові можливості щодо розробки підходів та методів у проведенні процедур аналітичної обробки даних.

Більш складний аналіз даних можна здійснювати на основі використання штучного інтелекту та машинного навчання. При такому підході забезпечується вища точність результатів аналізу даних, з'являється можливість у застосуванні прогнозних моделей при оцінюванні ризиків та розробці загальної стратегії в аудиті.

З метою підтвердження автентичності даних та їх цілісності доречним є використання блокчейн-технологій. На основі використання таких технологій можна забезпечити вищий рівень захисту інформації та її достовірності.

Розвиток інтерактивних засобів з візуалізації даних дозволить швидше та ефективніше проводити аналіз значного обсягу цифрової інформації, виявляти кореляційні взаємозв'язки між чинниками впливу, які формують результативне значення показника.

Отже, використання аналітичних процедур в аудиті - динамічний процес, який постійно удосконалюється з розвитком технологій та з

урахуванням змін у ринкових умовах. Важливого значення при цьому набуває й необхідність удосконалення процесу управління ризиками.

Підвищити ефективність аудиту, покращити точність застосовуваних процедур, зменшити ризики при виявленні помилок та забезпечити більш глибоке розуміння фінансового стану суб'єкта господарювання значною мірою допоможе діджиталізація. Саме діджиталізація сприяє формуванню значного масиву даних, використання яких дозволяє аудитору постійно розвиватися, вдосконалювати власну майстерність, приділяючи більше уваги розумінню бізнесу й ідентифікації ризиків.

Діджиталізація сприяє підвищенню доступності інформації, що, в свою чергу, сприяє розширенню можливостей у використанні новітніх технологій, підвищенню їхньої здатності щодо виявлення ризиків на початкових етапах аудиторської перевірки. Так, візуалізація, як інструмент описової статистики, дозволяє підвищити результативність аудиту на основі коригування характеру й обсягу аудиторських процедур, що використовуються у процесі збору аудиторських доказів. Водночас, існує потреба у вивченні впливу поведінкових наслідків у використанні аудитором аналітичних інструментів та методів на професійне судження аудитора й прийняття ним відповідних рішень.

Аналітична обробка даних підвищує якість проведення аудиту, а використання аналітичних процедур сприяє підвищенню якості моделювання взаємозв'язків між фінансовою та нефінансовою інформацією. Крім того, застосування аналітичних процедур сприяє отриманню аудитором необхідного обсягу інформації щодо формування професійного судження й потребує значно меншого витрачання часу, ніж процес детального тестування.

Науковці розглядають приклади позитивного впливу автоматизації на якість проведення аудиту з використанням аналітичних інструментів: поєднання зовнішніх та внутрішніх даних для глибшого розуміння ситуації; проведення порівняльного аналізу як засобу покращення якості виконання

аудиторами процедур аналітики; використання переваг машинного навчання при розробці незалежних аудиторських оцінок; аналіз контрактів з використанням сукупності методів підтримки штучного інтелекту (зокрема, при наявності незвичних пунктів або умов); застосування технологій у сфері роботизації для автоматизації часто повторюваних завдань [111].

Діджиталізація аналітичних процедур в аудиті основана на використанні інтегрованих середовищ та програм з аналізу даних: IDEA; ACL; Power BI. При використанні інтегрованих середовищ та програм з аналізу даних забезпечується ефективна обробка значного масиву даних, застосовуються методи статистичного аналізу.

Глобальна платформа аналітики аудиту EY Helix (розробка компанії Ернст енд Янг) сприяє вбудові аналітики у кожний важливий аспект аудиту. Її ключові аналізатори згруповані на рис. 3.2 [112].

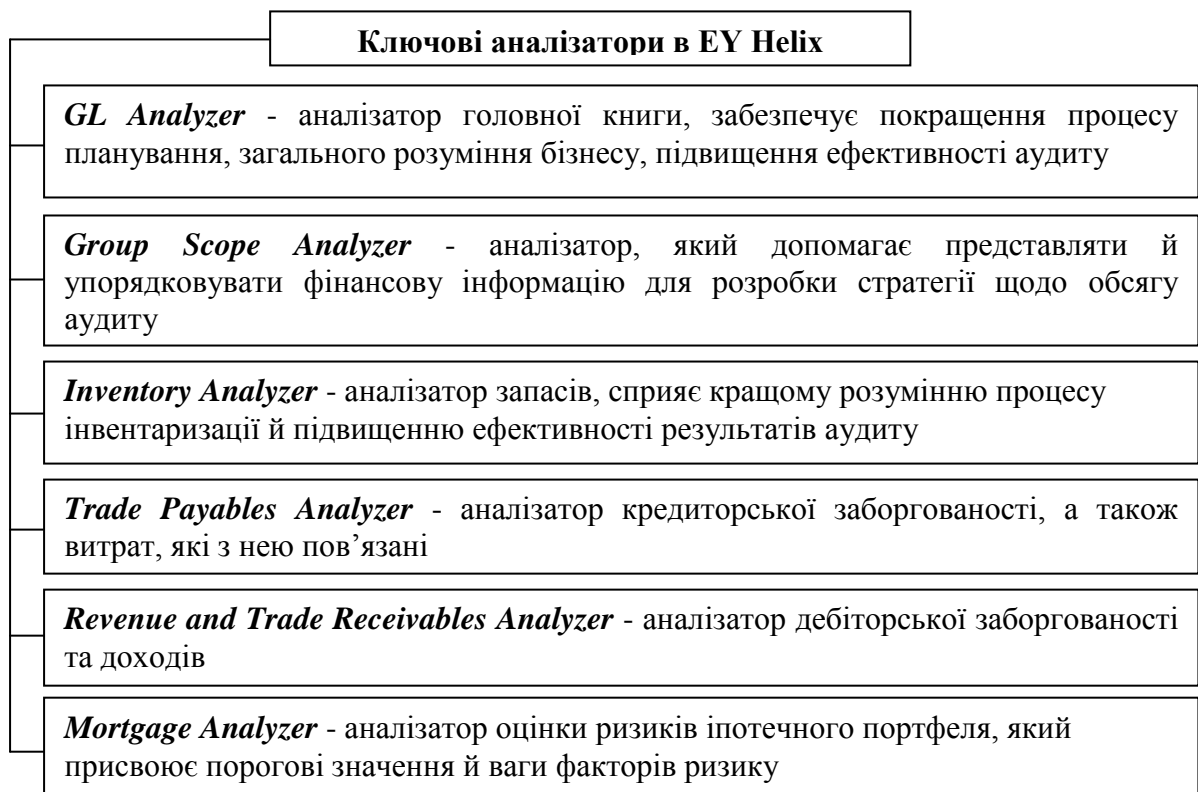


Рис. 3.2. Ключові аналізатори платформи аналітики аудиту EY Helix

З використанням EY Helix аудитори мають можливості широкого використання інструментів аналітики в аудиті. При цьому забезпечується

можливість визначення ланок, на яких доцільно більшою або меншою мірою зосередити свій час, що дає можливість концентрації уваги саме на проведенні аудиту, а не на підготовці даних. Одночасно спостерігається посилення скептицизму й допитливості аудиторів.

Основними перевагами EY Helix є:

- підвищення довіри до фінансової звітності на основі урахування прихованих закономірностей та наявних тенденцій змін у базі фінансових даних клієнтури EY;

- значно ширше уявлення про функціонування бізнесу, основане на аналізі сукупності релевантних даних, можливостях щодо визначення ризиків;

- конкретизоване визначення ключових тенденцій та аномальних збоїв у бізнес-процесах й засобах контролю, спрямоване на зосередження уваги на важливих сферах;

- можливість отримання релевантних відгуків на ідеї, які надаються при проведенні аудиту для допомоги клієнтам у покращенні засобів контролю та бізнес-процесів;

- ефективність у використанні клієнтами. Що забезпечується наявністю інтегрованих інструментів збору даних та їх вилучення.

Використання аналітичних процедур в аудиті із застосуванням діджиталізації передбачає використання різноманітних технологій та інструментів для покращення процесу збору даних та їх аналізу. Це дає можливість отримати більш розгорнуту й точну інформацію щодо фінансових операцій і фінансового стану суб'єкта господарювання, зменшує ризик виникнення помилок, підвищує ефективність виконання аудиторських процедур.

При переході на діджитал-технології важливо всебічно враховувати існуючий досвід у проведенні аудиту з використанням таких технологій. Зокрема, компанія Deloitte використовує хмарний застосунок Omnia. Надання якісної технологічної платформи фахівцям з аудиту забезпечує формування

простору для інтегрування даних, обміну інформацією, систематизації цифрових потоків для клієнтів та аудиторів. При цьому застосовуються елементи аналізу оцінки ризиків, що забезпечує якісне проведення аудиту та швидку обробку інформації, знижується навантаження на аудиторську команду.

Таким чином, діджиталізація аналітичних процедур у процесі проведення аудиту фінансово-господарської діяльності покращує точність та ефективність аудиту, зменшує ризик виникнення помилок, забезпечує повноту розуміння стану розвитку суб'єкта господарювання.

3.2. Удосконалення організаційно-методичного забезпечення процесу використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності житлово-експлуатаційних організацій

Функціонування житлово-експлуатаційних організацій (ЖЕО) здійснює суттєвий вплив на соціально-економічний розвиток територій, оскільки їхня діяльність спрямована на задоволення потреб населення в житлово-комунальних послугах, а отже й на забезпечення комфортних життєвих умов для мешканців територіальних громад. Однак на сучасному етапі у розвитку сфери житлово-комунального господарства існує безліч проблем, обумовлених воєнним станом, недостатністю фінансового забезпечення, недосконалістю загальних підходів в управлінні, що негативно позначається як на ефективності діяльності конкретних суб'єктів господарювання, які функціонують у цій сфері, так і на якості наданих ними послуг.

Використання аналітичних процедур на етапі планування аудиту дало можливість отримати потрібну інформацію щодо діяльності КП «ЖЕО № 1» КМР», а також виявити зони ризику. З урахуванням цього було визначено

сферу використання фінансової та нефінансової інформації, встановлено терміни проведення й обсяг аудиту.

При виконанні аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності конкретної ЖЕО потрібно враховувати:

- ступінь надійності обраних процедур, їх цільове призначення;
- обсяги й сфери діяльності ЖЕО, їх вплив на рівень деталізації обліково-аналітичних даних;
- повноту та достовірність наданої для перевірки інформації;
- забезпечення порівнянності показників;
- результати перевірок, проведених у попередніх звітних періодах.

Аналітичні процедури доцільно застосовувати на всіх етапах проведення аудиту фінансово-господарської діяльності ЖЕО (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Рекомендований перелік аналітичних процедур у розрізі етапів аудиту фінансово-господарської діяльності ЖЕО

Етап аудиту	Аналітичні процедури
1. Етап планування аудиту	<ul style="list-style-type: none"> ✓ аналіз нормативно-правової бази з обліку та оподаткування ЖЕО; ✓ аналітична оцінка засновницьких документів та організаційної структури ЖЕО; ✓ аналіз облікової політики ЖЕО
2. Основний етап	<ul style="list-style-type: none"> ✓ аналітична оцінка відповідності фактичних видів діяльності та видів діяльності, прописаних в установчих документах; ✓ аналіз формування тарифів на послуги; ✓ аналіз виконання договірних умов; ✓ оцінка послідовності у застосуванні норм облікової політики; ✓ аналітична оцінка нетипових бухгалтерських проведення; ✓ звіряння даних обліку з інформацією, відображеною в балансі; ✓ звіряння ідентичних показників різних форм звітності; ✓ вертикальний та горизонтальний аналіз форм звітності; ✓ аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності, порівняння звітних показників із запланованими; ✓ аналіз отриманих відхилень у розрізі показників; ✓ внутрішньогалузевий аналіз
3. Заключний етап	<ul style="list-style-type: none"> ✓ аналітична оцінка достатності аудиторських доказів; ✓ узагальнення результатів аналізу відхилень та причин їх виникнення; ✓ аналітичний огляд виконання плану та дотримання програми проведення аудиту; ✓ аналітичний огляд робочої та формування підсумкової документації аудитора

Етапу планування аудиту повинна приділятися належна увага, так як внаслідок відсутності необхідної уваги до цього етапу нераціонально використовуватиметься час на перевірку, знижуватиметься якість проведення аудиту та його ефективність. Зважаючи на застосування в практиці проведення аудиту міжнародних стандартів, важлива роль надається при цьому саме аналітичним процедурам.

Важливим моментом є укладання договору на проведення аудиту. Рішення щодо цього ухвалюється на підставі збору й аналізу інформації за такими напрямками:

- розуміння особливостей функціонування ЖЕО (що дає можливість узагальнити внутрішні та зовнішні чинники впливу на ризики діяльності, виявити потенційних користувачів інформації, представленої в аудиторському звіті);

- попередній аналітичний огляд інформації із застосуванням аналітичних інструментів та процедур (зокрема, при виявленні потенційних користувачів інформації, представленої в аудиторському звіті, а також у процесі аналізу засновницьких документів, рівнів підпорядкованості, організаційної структури та структури капіталу тощо).

Внутрішньогалузевий аналіз дає можливість виявити вплив зовнішніх чинників на діяльність конкретної ЖЕО. Внутрішні чинники впливу вивчають, у тому числі, на основі аналізу облікової політики, порівняння фактичних видів діяльності та видів діяльності, прописаних в установчих документах і т. ін.

На етапі планування аудиторської перевірки також доцільно попередньо отримати якомога детальнішу інформацію про ЖЕО та її організаційну структуру, про особливості формування тарифів та взаємовідносини зі споживачами послуг.

В сучасних умовах замовники аудиту прагнуть зекономити на вартості аудиторських послуг, результатом чого є значна обмеженість у часі на

проведення аудиторської перевірки. У зв'язку з цим етап планування часто поєднується з основним етапом перевірки.

Важливу роль у виборі інструментів аналітики має дослідження порядку формування інформації, яка у подальшому відображається у звітності ЖЕО, розуміння особливостей облікової політики.

Аналітична оцінка безперервності діяльності ЖЕО передбачає доцільність проведення наступних аналітичних процедур:

- аналіз обсягу чистих активів;
- аналіз обсягів, структури, періодичності погашення заборгованості;
- системний аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності ЖЕО.

Потрібно враховувати, що оцінка припущення стосовно безперервності діяльності може здійснюватися лише на основі використання аналітичних процедур. При цьому аудитор має висловити свою думку стосовно достовірності фінансової звітності, оцінити достатність формування ресурсів для забезпечення подальшого розвитку ЖЕО. Він повинен дослідити дані щодо виробничого потенціалу та ефективності його використання, сформулювати власну думку щодо потреби у інвестиціях, визначитися з баченням альтернативних джерел залучення інвестиційних коштів.

Уся зібрана інформація повинна відповідати меті проведення аудиту, а її збір має бути ефективним, тобто він не повинен призводити до затримок часу у процесі отримання даних, здороження вартості аудиторських послуг, потреби у проведенні додаткового аудиту. Інформація фінансового та нефінансового характеру повинна бути детально проаналізована з метою подальшої розробки на її основі належних висновків.

З цією метою доцільно здійснювати класифікацію аналітичних процедур за рівнем складності, виокремлюючи якісні та кількісні процедури. Кількісні процедури доречно розподіляти за двома групами - прості та складні (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Пропонована класифікація аналітичних процедур за рівнем складності

Аналітичні процедури:		
якісні	кількісні	
	прості	складні
Процедури, спрямовані на виявлення суттєвих змін. Вони передбачають використання методів, спрямованих на розробку висновків про законність здійснення господарських операцій, їх точність та повноту (вивчення законодавства, внутрішньої документації, інформації зовнішніх джерел)	Їх використовують для встановлення взаємозв'язків даних за рахунками обліку. При цьому застосовують традиційні способи аналізу, проводять порівняльний, трендовий, коефіцієнтний аналіз.	Застосовуються відносно чинників впливу на зміни по рахунках, а також їх відображення у звітності. При цьому використовують методи, основані на побудові економіко-статистичних моделей

Аналітичну оцінку фінансового стану ЖЕО потрібно проводити із застосуванням наступних процедур:

- порівняння показників звітного періоду з показниками минулих періодів;
- оцінювання несподіваних співвідношень між показниками, відображеними у фінансовій звітності;
- розрахунок важливих фінансових показників.

Такі процедури аналітичного характеру, як порівняння показників за ряд періодів, виявлення нетипових співвідношень статей фінансової звітності, аналіз складу та структури капіталу, дебіторської та кредиторської заборгованостей конкретизують процедуру горизонтального й вертикального аналізу фінансової звітності, а також аналізу основних показників фінансово-господарської діяльності ЖЕО. Тому, як правило, кількість аналітичних процедур зводиться до мінімуму, а отримані результати виконання таких процедур застосовуються одночасно при розробці висновків за кількома напрямками збору інформації.

З урахуванням вище наведених тверджень, доцільно розглядати систему аналітичних процедур моніторингу як збалансований за структурою та функціоналом процес, оснований на використанні достатнього обсягу

інформації, поєднанні знань і практичних навичок аудиторів з ціллю швидкого виявлення ними змін, їх оцінки та розробки рішень, спрямованих на зниження ризику.

Аудиторські фірми повинні документувати сам процес та результати проведеного моніторингу якості наданих послуг, що дасть можливість урахувати вплив елементів системи контролю якості в кожній конкретній ситуації. При цьому доцільно використовувати такі спеціально розроблені у рамках аудиторської фірми документи, як анкети, опитувальні листи, тести контролю, звіти.

При розробці методичних засад проведення моніторингу щодо досягнення поставлених цілей на основі використання аналітичних процедур повинні бути враховані наступні етапи (рис. 3.3).

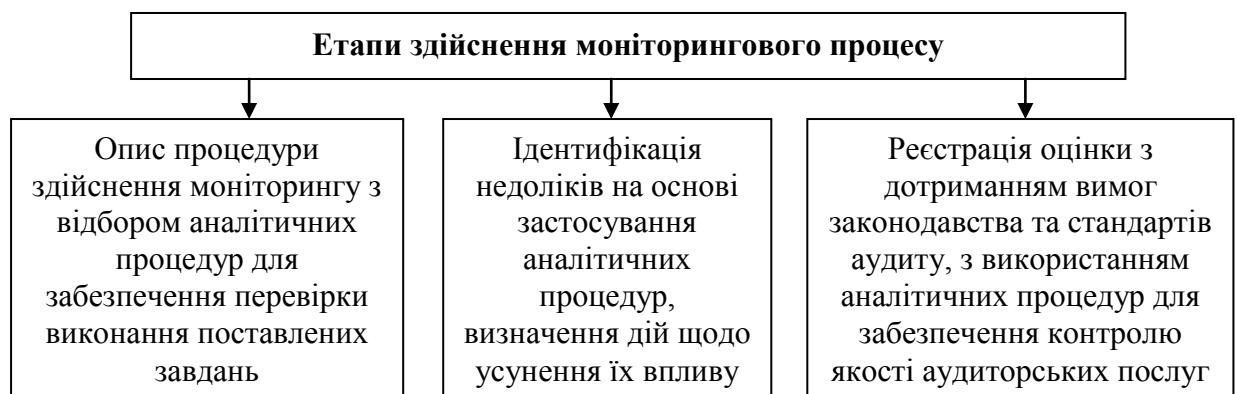


Рис. 3.3. Етапи проведення моніторингу щодо досягнення поставлених цілей на основі використання аналітичних процедур

Аудитор має встановити наявність чи відсутність істотних порушень в обліку та у фінансовій звітності із зазначенням можливих наслідків таких порушень. При цьому потрібно враховувати, що помилки й порушення можуть бути систематичними або випадковими. Якщо аудитор має докази існування причин, у зв'язку з якими виникла систематична помилка, то у процесі аудиту доречним буде використання змістових методів вибіркової перевірки. Якщо ж аудитор має переконання у відсутності таких причин, то

доцільним буде використання статистично-ймовірнісних методів вибіркової перевірки.

Для обґрунтованої оцінки стану бухгалтерського обліку за об'єктами аудиту потрібно чітко фіксувати виявлені порушення. З цією метою пропонуємо використовувати відомість фіксації порушень (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Відомість фіксації виявлених порушень та пропозицій щодо їх усунення

№ документа	Назва документа та дата його складання	Опис господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція бухгалтерських рахунків	Короткий виклад суті порушення	Висновки та пропозиції з усунення порушень
Необоротні активи						
					
Оборотні активи						
					
Власний капітал						
					
Зобов'язання та забезпечення						
					
Доходи, витрати, фінансові результати						
					

Використання аналітичних процедур на різних стадіях аудиту рекомендуємо здійснювати за такою схемою (рис. 3.4):

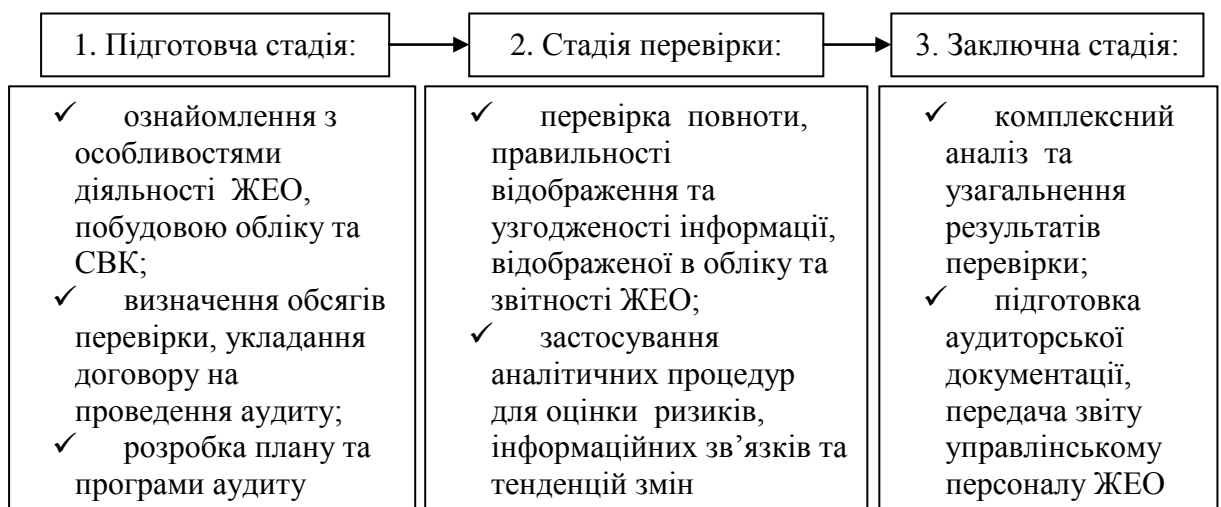


Рис. 3.4. Узагальнена схема використання аналітичних процедур на різних стадіях аудиту фінансово-господарської діяльності ЖЕО

У процесі здійснення перевірки аудитор отримує докази на основі виконання різних аудиторських процедур: спостереження, перерахунок, запит, підтвердження, інспектування. Потрібно перевірити залишки по рахунках обліку на предмет їх відповідності фактичній наявності та фінансовій звітності. При цьому повинні враховуватися передумови формування фінансової звітності (рис. 3.5).



Рис. 3.5. Передумови формування фінансової звітності на підставі оцінки залишків по рахунках

Для визначення можливих викривлень у фінансовій звітності доцільно використовувати «робочі листи», у яких (за наявності) поєднуються викривлені дані за рахунками бухгалтерського обліку. Зведення несуттєвих викривлень полегшує роботу аудитора при оцінці впливу отриманих даних на формування елементів фінансової звітності.

Необхідно узагальнювати не лише усі відхилення, які були встановлені аудитором, а й приділяти максимальну увагу дослідженню причин таких відхилень, вивчати важливість їх впливу на формування показників звітності.

Необхідно використовувати при систематизації результатів аудиту узагальнений аналітичний огляд встановлених відхилень. Це дасть можливість підвищити результативність аудиту.

При проведенні аудиту потрібно не лише перевірити фінансову звітність та оцінити фінансовий стан ЖЕО, а й спрогнозувати її динаміку розвитку в умовах ринку. З цією метою використовують аналітичні процедури.

Так, вітчизняні методики основані на визначенні фінансових коефіцієнтів, поєднаних за відповідними групами. Кожна з таких груп включає набір показників, які за різними методиками аналізу мають певні відмінності, різні нормативні значення та межі змін. Це ускладнює оцінку фінансового стану, знижує достовірність результатів такої оцінки.

Встановлено, що у пропонованих методиках аналізу фінансово-господарської діяльності не надається визначення інтегрального показника динаміки розвитку. У зв'язку з цим пропонуємо ЖЕО застосовувати статистичні методи, що передбачає поєднання наступних етапів виконання аналітичних процедур:

- здійснення рейтингової оцінки показників фінансово-господарської діяльності з урахуванням динаміки їх змін;
- характеристики сили зв'язку між ними на основі використання шкали Чеддока.

З метою узагальненої оцінки фінансово-господарської діяльності науковці Линенко А.В. та Завальнюк А.О. рекомендують використовувати такий набір показників:

- чистий прибуток (збиток);
- валовий прибуток (збиток);
- виручка від реалізації послуг (продукції, робіт, товарів);
- грошові кошти;
- вартість оборотних активів;
- поточні зобов'язання;
- довгострокові зобов'язання [52, с. 110].

На нашу думку, до переліку показників фінансової привабливості необхідно включити також вартість необоротних активів та обсяг власного

капіталу, адже необоротні активи є важливою складовою майна суб'єкта господарювання, а власний капітал відіграє важливе значення у формуванні активів. Грошові кошти - складова оборотних активів, тому їх доцільно вилучити з розрахунку. У той же час, валовий прибуток - складова сукупного фінансового результату, проте, на нашу думку, дана складова відображає прояв результативності ключового виду діяльності, тому цей показник залишаємо у переліку показників рейтингової оцінки.

Для оцінки динаміки змін показників фінансово-господарської діяльності використаємо коефіцієнт відносної зміни значень (К):

$$K = \frac{\Phi_1}{\Phi_0} - 1 \quad (3.1)$$

де Φ_1 - фактичне значення показника за звітний період;

Φ_0 - фактичне значення показника за базисний період

«Нормативна система значень показників включає низку показників, кожному з яких відповідає чітко визначений ранг. Наприклад, якщо обрана система з семи показників, то тому з них, який повинен мати найвищий темп зростання, присвоюється ранг 1, а тому. Який повинен мати найнижчий темп зростання, присвоюється ранг 7» [52, с. 110].

З метою узагальненої оцінки фінансово-господарської діяльності КП «ЖЕО № 1» КМР» обираємо набір показників з урахуванням наших пропозицій: додатково включаємо показники «вартість необоротних активів» та «обсяг власного капіталу».

Користуючись методикою, запропонованою науковцями Линенко А.В. та Завальнюк А.О., еталонні ранги встановлюватимемо з урахуванням зниження ступеня ліквідності складових балансу, тобто вищий ранг матиме більш високоліквідний показник (необоротні активи матимуть нижчий еталонний ранг, ніж оборотні активи. Відповідно, власний капітал буде мати нижчий ранг, порівняно з зобов'язаннями). Також потрібно врахувати, що

довгострокових зобов'язань підприємство у досліджуваному періоді не мало, тому цей показник вилучаємо із загального переліку показників, за яким встановлюватиметься ранг для інтегрального оцінювання.

Для здійснення інтегральної оцінки динаміки розвитку КП «ЖЕО № 1» КМР» будуємо табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Інтегральна оцінка динаміки розвитку КП «ЖЕО № 1» КМР»

Показник	2022 р., тис. грн.	2023 р., тис. грн.	Відносна зміна (коефіцієнт)	Еталонні ранги (x_i)	Фактичні ранги (y_i)	Відхилення рангів (d_i)	d_i^2
Чистий прибуток	798	1979	1,4799	1	1	0	0
Валовий прибуток	5116	6066	0,1857	2	2	0	0
Виручка від реалізації послуг (продукції, робіт, товарів) (без ПДВ)	22770	22864	0,0041	3	5	-2	4
Вартість оборотних активів (середньорічне значення)	10637	11427	0,0743	4	3	+1	1
Вартість необоротних активів (середньорічне значення)	475145	457189,5	-0,0378	5	7	-2	4
Поточні зобов'язання (середньорічне значення)	10121,5	10290,5	0,01670	6	4	+2	4
Власний капітал (середньорічне значення)	475660,5	458326	-0,0364	7	6	+1	1

Для розрахунку відхилення фактичної динаміки розвитку від еталону визначаємо коефіцієнт кореляції рангів. Одним із показників для визначення сили зв'язку є ранговий коефіцієнт кореляції Спірмена (p):

$$p = 1 - \frac{6 \sum d_i^2}{n(n^2 - 1)}, \quad (3.2)$$

де d_i^2 - квадратне значення різниці між еталонним рангом (x_i) та фактичним (y_i);

n - кількість значень у ранжованому ряді.

Визначаємо ранговий коефіцієнт кореляції Спірмена по показниках КП «ЖЕО № 1» КМР»:

$$r = 1 - \frac{6 \sum d_i^2}{n(n^2 - 1)} = 1 - \frac{6 \times 14}{7(49 - 1)} = 0,75$$

Ранговий коефіцієнт кореляції Спірмена може набувати значень від -1 до +1. Якщо $r=1$, то має місце «строго прямий» зв'язок, а якщо $r=-1$, то зв'язок буде «строго зворотнім».

Щоб зробити висновок стосовно сили зв'язку між фактичними та еталонними рангами, скористаємося шкалою Чеддока [52, с. 111]:

- 0 - зв'язок відсутній;
- 0,1-0,3 - слабкий зв'язок;
- 0,3-0,5 - помірний зв'язок;
- 0,5-0,7 - помітний зв'язок;
- 0,7-0,9 - високий зв'язок;
- 0,9-0,99 - дуже високий зв'язок.

Отже, зв'язок між фактичними та еталонними рангами по КП «ЖЕО № 1» КМР» є високим (0,75).

Розглянуті аналітичні процедури дають можливість співставити результати фінансово-господарської діяльності КП «ЖЕО № 1» КМР» у динаміці, з середнім по галузі ранговим показником, або з ранговим показником інших ЖЕО, що дає аудитору можливість оцінити динаміку розвитку суб'єкта господарювання.

Враховуючи недосконалість існуючих методик оцінки безперервності діяльності суб'єктів господарювання, які базуються в аудиті на проведенні тестувань та охопленні основних коефіцієнтів фінансового стану, пропонуємо визначати також коефіцієнт відновлення / втрати платоспроможності ($K_{в/вт}$):

$$K_{в/вт} = \frac{K_{пл_к} + \frac{6(3)}{12} \times (K_{пл_к} - K_{пл_н})}{K_{пл_н}}, \quad (3.3)$$

Де $K_{пл_н}, K_{пл_к}, K_{пл_н}$ - коефіцієнт поточної ліквідності, відповідно, на початок року, кінець року та за нормативним значенням;

6(3) - період відновлення платоспроможності (6 місяців) або втрати платоспроможності (3 місяці).

Якщо $K_{в} > 1$, то протягом ближчих 6 місяців суб'єкт господарювання зможе відновити власну платоспроможність. Якщо $K_{в} < 1$, то такої можливості не буде.

Якщо $K_{вт} > 1$, то протягом ближчих 3 місяців суб'єкт господарювання не втратить власну платоспроможність. Якщо $K_{вт} < 1$, то суб'єкт господарювання не зможе протягом ближчих 3 місяців виконувати свої зобов'язання перед кредиторами.

Для того, щоб визначити, який із двох коефіцієнтів потрібно розраховувати для конкретного суб'єкта господарювання, є потреба у попередньому визначенні коефіцієнта його забезпеченості власними оборотними коштами, коефіцієнта автономії та коефіцієнта поточної ліквідності. Дотримання нормативних значень цих показників свідчатиме, що структура балансу є задовільною, а тому визначатиметься коефіцієнт можливості втрати платоспроможності. Якщо ж структура балансу не є задовільною, то розраховується коефіцієнт можливості відновлення платоспроможності.

Користуючись цією методикою, розрахуємо за даними фінансової звітності КП «ЖЕО № 1» КМР» за 2023 р. коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами та коефіцієнт автономії на кінець року, коефіцієнт поточної ліквідності на початок та кінець року (додаток Е.1):

1. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами ($KZ_{БОК}$):

$$KZ_{\text{ВОК}} = \frac{\text{ВОК}}{\text{ОА}}, \quad (3.4)$$

де *ВОК* - власні оборотні кошти;

ОА - оборотні активи.

Нормативне значення $KZ_{\text{ВОК}} > 0,1$. Високе значення цього показника засвідчує фінансову стійкість підприємства, його здатність здійснювати діяльність без доступу до залучення позикових коштів.

Визначаємо $KZ_{\text{ВОК}}$ по КП «ЖЕО № 1» КМР»:

$$KZ_{\text{ВОК}} \text{ на } 31.12.2023 = \frac{1897}{11517} = 0,16$$

2. Коефіцієнт автономії (*Ka*):

$$Ka = \frac{\text{ВК}}{\sum \text{Б}}, \quad (3.5)$$

де *ВК* - власний капітал;

$\sum \text{Б}$ - підсумок по балансу.

Нормативне значення *Ka* - $> 0,5$. Це говорить про те, що джерела покриття повинні більше, ніж на 50 % бути утворені за рахунок власних коштів.

Визначаємо *Ka* по КП «ЖЕО № 1» КМР»:

$$Ka \text{ на } 31.12.2023 = \frac{449317}{458937} = 0,98$$

Із розрахунків видно, що по КП «ЖЕО № 1» КМР» і $KZ_{\text{ВОК}}$, і *Ka* мають значення, більші від нормативних.

3. Коефіцієнт поточної ліквідності ($K_{пл}$):

$$K_{пл} = \frac{OA}{ПЗ}, \quad (3.6)$$

де OA - оборотні активи;

$ПЗ$ - поточні зобов'язання.

При визначенні $K_{в/вт}$ нормативне значення $K_{пл}$ береться рівним 2, тобто вартість оборотних активів має у два рази перевищувати суму поточних зобов'язань.

Також необхідно порахувати по КП «ЖЕО № 1» КМР» значення коефіцієнтів поточної ліквідності ($K_{пл}$) на 01.01.2023 р. та на 31.12.2023 р.:

$$K_{пл_на_01.01.2023} = \frac{11337}{10961} = 1,03$$

$$K_{пл_на_31.12.2023} = \frac{11517}{9620} = 1,20$$

Отже, структура балансу КП «ЖЕО № 1» КМР» у періоді, що досліджено, не була задовільною: не виконано умову щодо дотримання у межах нормативу коефіцієнта поточної ліквідності. Тому розраховуємо коефіцієнт відновлення платоспроможності:

$$K_{в} = \frac{1,20 + \frac{6}{12} \times (1,20 - 1,03)}{2} = 0,64$$

Значення $K_{в}$ по КП «ЖЕО № 1» КМР» < 1 , тобто протягом ближчих 6 місяців підприємство не зможе відновити власну платоспроможність.

Отже, апробація показала, що використання у практиці проведення аудиту КП «ЖЕО № 1» КМР» підходів стосовно оцінки динаміки розвитку

підприємства з використанням коефіцієнта кореляції рангів Спірмена, встановлення сили зв'язку між фактичними та еталонними рангами за шкалою Чеддока, а також розрахунок коефіцієнта відновлення / втрати платоспроможності суттєво підвищують достовірність аналітичної оцінки результатів фінансово-господарської діяльності за попередньо перевіреними показниками на предмет повноти та правильності їх відображення у формах звітності.

Аудитор повинен підтверджувати та доповнювати інформацію, отриману на кожному попередньому етапі аудиту. Так, розуміння особливостей діяльності ЖЕО і рівня аудиторського ризику при застосуванні конкретних аналітичних процедур сприятиме оптимізації витрат часу на проведення перевірки, а також оптимізації кількості та обсягів інших аудиторських процедур.

Аналітичні процедури спрямовуються, зокрема, на попереднє діагностування ймовірних викривлень інформації, представленої у фінансовій звітності. Це простіше, ніж орієнтовані на роботу з бухгалтерськими документами процедури по суті.

На заключному етапі аудиту аналітичні процедури спрямовуються, передусім, на розробку аудиторського звіту й визначення наступних сфер для проведення аудиту. При цьому, як і на попередніх етапах аудиту, традиційно використовують основні види аналітичних процедур, однак вони ґрунтуються на попередньо уточненій інформації та враховують виправлення за результатами аудиту.

Результатом проведення аудиту та аналізу є систематизація виявлених недоліків та переваг, а також розроблення пропозицій щодо прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності діяльності ЖЕО. Запропонований перелік видів аналітичних процедур спрямований на формування якісної доказової бази для розробки професійного аудиторського судження та на подальше удосконалення методики аудиту фінансово-господарської діяльності ЖЕО.

Пропозиції щодо удосконалення організаційно-методичного забезпечення процесу використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності житлово-експлуатаційних організацій впроваджуються на КП «ЖЕО № 1» КМР», що підтверджується актом впровадження результатів дослідження (додаток Т).

Висновки до розділу 3

Встановлено, що перспективи щодо розробки та практичного використання аналітичних процедур в аудиті тісно пов'язані з розвитком технологій та діджиталізацією, яка основана на використанні інтегрованих середовищ та програм з аналізу даних (IDEA; ACL; Power BI). При розробці набору аналітичних процедур для їх використання в аудиті рекомендуємо враховувати наступні етапи: формулювання мети використання аналітичних процедур; вибір методів проведення аналізу на різних етапах аудиторської перевірки; вибір даних, необхідних для здійснення аналітичних процедур; аналітична обробка результатів, формулювання висновків.

Зважаючи на доцільність здійснення класифікації аналітичних процедур за рівнем складності з виокремленням якісних та кількісних (у т.ч. простих та складних) процедур, при виконанні таких процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності ЖЕО рекомендуємо враховувати: ступінь надійності обраних процедур, їх цільове призначення; обсяги й сфери діяльності, їх вплив на рівень деталізації обліково-аналітичних даних; повноту та достовірність наданої для перевірки інформації; забезпечення порівнянності показників; результати перевірок, проведених у попередніх звітних періодах. При документуванні результатів проведеного моніторингу якості наданих послуг необхідно використовувати анкети, опитувальні листи, тести контролю, звіти.

Для обґрунтованої оцінки стану бухгалтерського обліку за об'єктами аудиту пропонуємо чітко фіксувати виявлені порушення у «Відомості фіксації порушень», де зазначати у розрізі об'єктів аудиту № документа, його назву та дату складання, опис операції, суму, кореспонденцію рахунків, виклад суті порушення, висновки та пропозиції з усунення порушень. При перевірці залишків по рахунках обліку на предмет їх відповідності фактичній наявності та фінансовій звітності рекомендуємо враховувати передумови формування фінансової звітності.

З метою визначення інтегрального показника динаміки розвитку, пропонуємо ЖЕО застосовувати статистичні методи з поєднанням наступних етапів виконання аналітичних процедур: здійснення рейтингової оцінки показників фінансово-господарської діяльності з урахуванням динаміки їх змін; характеристики сили зв'язку між показниками на основі використання шкали Чеддока. Встановлено, що зв'язок між фактичними та еталонними рангами по КП «ЖЕО № 1» КМР» є високим (ранговий коефіцієнт кореляції Спірмена становить 0,75).

Враховуючи недосконалість існуючих методик оцінки безперервності діяльності суб'єктів господарювання, які базуються на проведенні тестувань та охопленні основних коефіцієнтів фінансового стану, пропонуємо визначати коефіцієнт відновлення / втрати платоспроможності. Оскільки структура балансу КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2023 р. не була задовільною (не виконано умову щодо дотримання у межах нормативу коефіцієнта поточної ліквідності), здійснено розрахунок коефіцієнта відновлення платоспроможності. Значення показника становить 0,64, отже, протягом найближчих 6 місяців підприємство не зможе відновити платоспроможність.

Результатом проведеного аудиту з використанням аналітичних процедур є систематизація недоліків та переваг, розроблення пропозицій щодо прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності діяльності ЖЕО.

ВИСНОВКИ

У роботі досліджено теоретико-методичні засади застосування аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності ЖЕО, розглянуто практичні аспекти використання таких процедур у КП «ЖЕО № 1» КМР», розроблено напрями удосконалення організації та методики використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності ЖЕО.

Аудиторські процедури не обмежуються перевіркою фінансової звітності, оскільки аудиторська діяльність передбачає надання суб'єктами аудиторської діяльності різних видів послуг. Доцільно вивчати аудиторські процедури через призму взаємозв'язку понять: «прийом» - «метод» - «процедура», оскільки на основі урахування дії зв'язку між методами аудиту та аудиторськими процедурами збираються аудиторські докази для формування аудиторського звіту.

Встановлено, що серед економістів існують різні підходи стосовно визначення суті аудиторських процедур, їх ролі у процесі аудиту, а чітка класифікація процедур не відслідковується. Аналітичні процедури в аудиті включають розгляд та порівняння фінансової інформації (з інформацією попередніх періодів, з очікуваними результатами, з аналогічною інформацією по галузі), а також розгляд зв'язків (між елементами фінансової інформації; між фінансовою і нефінансовою інформацією).

Аналітичні процедури - це сукупність дій аудитора, спрямованих на встановлення взаємозв'язку між фінансовими і нефінансовими даними, виявлення причин відхилень між фактичними та очікуваними показниками, а також тенденцій змін у фінансово-господарській діяльності підприємств. Їх застосовують при проведенні аналізу фінансової звітності і окремо, і у поєднанні з тестуванням. За рахунок використання в аудиті аналітичних процедур підвищується ефективність проведення аудиту, виявляється значна кількість випадків викривлення інформації.

Вважаємо, що суть аналітичних процедур має проявлятися у виявленні взаємозв'язків, причин відхилень, тенденцій, а аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства потрібно проводити після проведення якісного аудиту. Методами проведення аналітичних процедур є виконання простих порівнянь та комплексний аналіз із застосуванням сучасних статистичних способів обробки даних.

В аудиті ЖЕО аналітичні процедури застосовуються на всіх етапах проведення аудиторської перевірки: при плануванні аудиту; на етапі проведення аудиторських процедур та збору доказів; на заключному (підсумковому) етапі аудиту. Метою застосування таких процедур на різних етапах аудиту є: здійснення попереднього аналітичного огляду і оцінка ймовірних ризиків; зниження імовірного ризику суттєвих викривлень; огляд фінансової звітності перед завершенням аудиту для узагальнення його результатів.

Структура нормативно-правового забезпечення проведення аудиту в ЖЕО представлена трьома рівнями: законодавство України; МСА (передусім, МСА 315, 330, 520); внутрішні нормативні документи підприємства.

Практична частина роботи виконана з використанням інформації КП «ЖЕО № 1» КМР» - комунального унітарного підприємства, заснованого на власності Кропивницької міської територіальної громади. Засновником суб'єкта господарювання та вищим органом управління ним є Кропивницька міська рада. Основний вид діяльності підприємства - комплексне обслуговування об'єктів. У 2023 р. середня кількість працівників КП «ЖЕО № 1» КМР» у еквіваленті повної зайнятості становила 115 осіб. На початок 2024 р. підприємство обслуговувало 228 будинків, а площа житлового фонду становила 441 тис. м².

У 2023 р. обсяг реалізованих послуг (без ПДВ) становив 22864 тис. грн. У структурі операційних витрат значною була питома вага амортизації (більше 49 %) та витрат на оплату праці (більше 28 %). Необоротні активи підприємства у повному обсязі формуються за рахунок основних засобів.

Джерела покриття майна формуються переважно за рахунок власного капіталу підприємства. У 2023 р. порівняно з 2022 р. КП «ЖЕО № 1» КМР» працювало прибутково, спостерігалася позитивна динаміка змін чистого фінансового результату діяльності підприємства та показників рентабельності.

На організацію процесу застосування аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності КП «ЖЕО № 1» КМР» значний вплив здійснюють особливості організації обліку та галузева специфіка сфери надання ЖКП. Для цілей ведення бухгалтерського обліку та при складанні фінансової звітності застосовують НП(С)БО, План рахунків № 291, використовують рахунки класу 9 без використання рахунків класу 8. Підприємство перебуває на загальній системі оподаткування, використовує змішану (паперово-електронну) форму документообігу.

У відповідності з МСА 520, при організації використання аналітичних процедур в аудиті на КП «ЖЕО № 1» КМР» здійснюється розгляд та порівняння фінансової інформації, а також розгляд взаємозв'язків між елементами фінансової та нефінансової інформації. Аналітичні процедури проводяться за рівнями: компоненти та окремі елементи інформації; фінансова, статистична, податкова звітність.

При оцінці повноти виконання програми і плану аудиту, виконанні процедур аудиту з дотриманням стандартів на КП «ЖЕО № 1» КМР» здійснюють аналітичний огляд програми, плану аудиту, робочої документації. На основі порівняння даних по рахунках обліку з інформацією, відображеною у фінансовій звітності підприємства, а також при порівнянні ідентичних показників, відображених у різних формах звітності (№ 1, № 2, № 5, № 1-підприємництво та ін.) відхилень не виявлено, що підтверджується відповідними розрахунками. Результати використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності КП «ЖЕО № 1» КМР» знайшли своє узагальнене відображення в аудиторському звіті.

При розробці набору аналітичних процедур необхідно враховувати, для вирішення яких проблем здійснюється їх підбір. Для забезпечення належної розробки ефективних аналітичних процедур, рекомендуємо враховувати наступні етапи: формулювання мети використання аналітичних процедур; вибір методів проведення аналізу на різних етапах аудиторської перевірки; вибір даних, необхідних для здійснення аналітичних процедур; аналітична обробка результатів, формулювання висновків.

Перспективи щодо розробки та практичного використання аналітичних процедур в аудиті тісно пов'язані з розвитком технологій та діджиталізацією, яка основана на використанні інтегрованих середовищ та програм з аналізу даних (IDEA; ACL; Power BI). З метою забезпечення вищого рівня захисту інформації та її достовірності доречним є використання блокчейн-технологій.

Рекомендуємо здійснювати класифікацію аналітичних процедур за рівнем складності, виокремлюючи якісні та кількісні (у т.ч. прості та складні) процедури. При виконанні аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності конкретної ЖЕО рекомендуємо враховувати: ступінь надійності обраних процедур, їх цільове призначення; обсяги й сфери діяльності ЖЕО, їх вплив на рівень деталізації обліково-аналітичних даних; повноту та достовірність наданої для перевірки інформації; забезпечення порівнянності показників; результати перевірок, проведених у попередніх звітних періодах.

Для обґрунтованої оцінки стану бухгалтерського обліку за об'єктами аудиту пропонуємо чітко фіксувати виявлені порушення у «Відомості фіксації порушень», де зазначати у розрізі об'єктів аудиту № документа, його назву та дату складання, опис операції, суму, кореспонденцію рахунків, виклад суті порушення, висновки та пропозиції з усунення порушень. При перевірці залишків по рахунках обліку на предмет їх відповідності фактичній наявності та фінансовій звітності рекомендуємо враховувати передумови формування фінансової звітності.

Оскільки у пропонованих методиках аналізу фінансово-господарської діяльності не надається визначення інтегрального показника динаміки розвитку, пропонуємо ЖЕО застосовувати статистичні методи з поєднанням наступних етапів виконання аналітичних процедур: здійснення рейтингової оцінки показників фінансово-господарської діяльності з урахуванням динаміки їх змін; характеристики сили зв'язку між ними на основі використання шкали Чеддока.

З метою здійснення інтегральної оцінки динаміки розвитку КП «ЖЕО № 1» КМР» обрано наступні показники: чистий та валовий фінансові результати, чисту реалізацію, вартість оборотних та необоротних активів, поточні зобов'язання, обсяг власного капіталу. Встановлено, що зв'язок між фактичними та еталонними рангами по КП «ЖЕО № 1» КМР» є високим (ранговий коефіцієнт кореляції Спірмена становить 0,75).

Враховуючи недосконалість існуючих методик оцінки безперервності діяльності суб'єктів господарювання, які базуються на проведенні тестувань та охопленні основних коефіцієнтів фінансового стану, пропонуємо визначати коефіцієнт відновлення / втрати платоспроможності. Оскільки структура балансу КП «ЖЕО № 1» КМР» у 2023 р. не була задовільною (не виконано умову щодо дотримання у межах нормативу коефіцієнта поточної ліквідності), здійснено розрахунок коефіцієнта відновлення платоспроможності. Значення показника становить 0,64, отже, протягом ближчих 6 місяців підприємство не зможе відновити платоспроможність.

Результатом проведення аудиту та аналізу є систематизація виявлених недоліків та переваг, а також розроблення пропозицій щодо прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності діяльності ЖЕО. Пропозиції щодо удосконалення організаційно-методичного забезпечення процесу використання аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності житлово-експлуатаційних організацій впроваджуються на КП «ЖЕО № 1» КМР», що підтверджується актом впровадження результатів дослідження (додаток Г).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адлер О.О. Роль та особливості організаційно-інформаційного забезпечення аналізу господарської діяльності сучасного підприємства. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. URL: <http://ojs.dsau.dp.ua/index.php/efektyvna-ekonomika/article/view/2467> .
2. Антонюк О.Р., Антонюк Е.Р. Критерії та фактори формування якості надання аудиторських послуг, відмінних від аудиту. *Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics»*. 2018. № 7. URL: <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/7-2018/UKR/antoniuk.pdf> .
3. Антонюк О.Р. Ризики взаємодії аудитора та замовника в контексті незалежності: тенденції закордонних досліджень. *Вісник національного університету водного господарства та природокористування. Серія «Економічні науки»*. 2020. Вип. 1(89). С. 28-39. URL: <https://ep3.nuwm.edu.ua/18254/> .
4. Аудит в умовах сталого розвитку: колективна монографія / За заг. ред. проф. О.А. Петрик / О.А. Петрик, Н.В. Гойло, І.І. Матієнко-Зубенко, І.О. Мариніч, Ю.Б. Слободяник та ін. - Київ: КНЕУ, 2021. 231 с.
5. Беляєва Л.А., Пеняк Ю.С., Карпова А.П. Організаційно-інформаційна модель обліково-аналітичного забезпечення розрахунків за податками. *Економіка та суспільство*. 2022. Вип. 43. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-43-14> .
6. Білуха М.Т. Курс аудиту. 2-ге вид., переробл. - Київ: Знання, 1999. 574 с.
7. Більботенко І.В. Сучасний стан та тенденції розвитку професійного незалежного аудиту в Україні. *Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка*. 2015. Т. 20, Вип. 6. С. 247-252. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2015_20_6_56.

8. Бондар В.П. Аудиторські процедури та проблеми їх розробки. *Вісник Житомирського державного технологічного університету: Економічні науки*. Житомир: ЖДТУ, 2008. № 1(43). С. 18-27.
9. Бондар В.П. Теорія та практика застосування аудиторських процедур щодо вхідних залишків при виконанні перших завдань з аудиту. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2016. № 2. С. 3-11. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2016_2_23.
10. Бондар В.П. Якість аудиту та фактори її підвищення. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2008. № 46(4). С. 23-27. <https://ideas.repec.org/a/scn/000ven/94750.html>.
11. Буберенко А., Чевільча Р., Лисенко А. Ключові переваги та ризики цифровізації економіки. Бізнес-аналітика: моделі, інструменти та технології: матеріали V Міжнар. наук.-практ. конф., 5-6 берез. 2024 р. - Київ: НАУ, 2024. С. 508-510. URL: <https://dspace.kntu.kr.ua/handle/123456789/13817>.
12. Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні: моногр. - Житомир: ЖДТУ, 2004. 564 с.
13. Ващенко Н.В., Максимович Ю.І. Чинники формування та ефективності використання потенціалу оборотних активів підприємства. *Інноваційна економіка*. 2013. № 6. С. 330-335. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2013_6_80.
14. Велкова І.Ю. Сучасні методики розрахунку показників ефективності використання оборотних активів підприємств АПК. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2013. Вип. 1. С. 46-51. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsed_2013_1_8.
15. Винниченко Н.В., Федяй А.Ю. Аналітичні процедури для отримання аудиторських доказів. *Електронне фахове видання «Ефективна економіка»*. 2019. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7536>.

16. Вішка І.С., Олесько Н.А. Публічний аудит у сфері житлово-комунальних послуг. *Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics»*. 2022. № 35. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V35\(2022\)-07](https://doi.org/10.31521/modecon.V35(2022)-07).
17. Волкова Н.А., Подвальна Н.Е., Семенова К.Д. Економічний аналіз: навч. посібник. Одеса: ППЦ «Белка». 2020. 240 с.
18. Волошина М.М. Особливості діяльності підприємств житлово-комунального господарства та їх вплив на організацію обліку. *Збірник наукових праць студентів кафедри обліку в державному секторі економіки та сфері послуг. Західноукраїнський національний університет*. 2016. Вип. 1. С. 12-14. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/19724/1/12-14.pdf>.
19. Гаргола Ю.Г. Аудиторські послуги: природа і поняття. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки*. 2009. № 3(49). С. 40-42.
20. Гедз М.Й. Роль аудиту в обліково-аналітичному забезпеченні системи управління за умов економічної кризи. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики*. 2010. Т. 2. № 9. С.126-129. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v2i9.29334>.
21. Гедз М.Й. Сутність обліково-аналітичного забезпечення системи управління. *Вісник ОНУ ім. І.І. Мечникова*. 2015. Т. 20. Вип. 4. С. 249-251. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2015_20_4_60.
22. Головчак Г.В., Юрченко О.Б. Обліково-аналітичне забезпечення тарифної політики на ринку житлово-комунальних послуг України. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 38-2. С. 119-126. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_38\(2\)_26](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_38(2)_26).
23. Головченко Н.Ю. Удосконалення первинної документації з обліку житлового фонду. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2010. Вип. 18. Ч. II. С. 80-85. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2010_18%282%29_16.

24. Голячук Н.В. Інформаційні системи і технології в обліку і аудиті: Навчальний посібник. Луцьк: РВВ ЛНТУ, 2012. 240 с.
25. Гончар І.І. Методичні прийоми і процедури в аудиті різних форм господарювання. *Агросвіт*, № 24, грудень 2010 р. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/24_2010/7.pdf .
26. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV (редакція від 08.03.2024 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#n646>.
27. Грицишен Д.О., Прокопенко Ж.В., Кочин Т.М. Процедури отримання аудиторських доказів як засіб виявлення викривлень у фінансовій звітності та зниження її якості. *Держава та регіони. Серія: Державне управління*, 2019. №1(65). С. 166-178. URL: http://pa.stateandregions.zp.ua/archive/1_2019/31.pdf .
28. Гудзь О.Є., Стрельнікова С.Ю. Організаційно-інформаційне забезпечення управління розвитком підприємства в умовах становлення цифрової економіки. *Економіка. Менеджмент. Бізнес*. 2019. № 4(30). С. 4-13. URL: <http://journals.dut.edu.ua/index.php/emb/issue/view/141> .
29. Давидов Г.М. Аудит: навч. посібник. 2-е вид., перероб. і доп. - Київ: Знання, 2009. 363 с.
30. Давидов Г.М. Аудит: теорія і практика: монографія. - Кіровоград: ТОВ «Імекс-ЛТД», 2006. 324 с.
31. Давидов Г.М., Шалімова Н.С. Сучасні тенденції регулювання аудиторської діяльності в Європейському співтоваристві. *Вісник Львівської комерційної академії*. 2014. № 44. С. 136-143. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon_2014_44_29 .
32. Дерій В., Саченко С., Бабій Л. Соціальний аудит у контексті посилення вимог до корпоративної соціальної відповідальності. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 5. С. 17-26. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/13196>.

33. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: навч. посіб. - Київ: Центр навчальної літератури, 2004. 245 с.
34. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація: монографія. - Київ: Знання, 2001. 402 с.
35. Дорош Н.І. Внутрішній контроль та аудит в управлінні ризиками на підприємстві. *Вісник Львівської комерційної академії. Серія: Економічна.* 2014. Вип. 44. С. 148-152. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon_2014_44_31.
36. Дорош Н.І. Оцінювання ризиків при проведенні аудиту. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту.* 2017. № 4. С. 40-47. URL: <http://194.44.12.92:8080/jspui/handle/123456789/3064>.
37. Єганов О.Ю., Ажищев В.Ф., Погорелова О.В., Баланенко О.Г. Організація інформаційних систем в управлінні. Warsaw: RS Global Sp.zO.O.2020. 84 с. URL: <https://monographs.rsglobal.pl/index.php/rsgl/catalog/download/9/9/29-1?inline=1>.
38. Єгорова О.В., Дорогань-Писаренко Л.О., Тютюнник Ю.М. Економічний аналіз: навч. посіб. Полтава: РВВД ПДАА, 2018. 290 с. URL: <https://dspace.pdau.edu.ua/handle/123456789/1260>.
39. Жидеєва Л.І., Колісник О.П., К.Д. Салямон-Міхеєва. Аудит: навч. посібник. - Ірпінь: Університет ДФС України, 2019. 312 с. URL: <https://drive.google.com/file/d/1N9xJOFVE11ItYLVfq7AbkdJYHS8lOujx/view>.
40. Житловий кодекс України від 30.06.1983 р. № 5464-Х (у редакції від 19.11.2022 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5464-10#n33>.
41. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 / Наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.

42. Загірняк Д.М., Глухова В.І., Кравченко Х.В. Діяльність комунальних підприємств і їх фінансове забезпечення в умовах децентралізації. *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*. 2021. № 1. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2021_1_14.
43. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ МФУ № 291 від 30.11.1999 р. (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.
44. Коваленко Н.В. Організаційне забезпечення управління розвитком підприємств: цілі, принципи, функції та завдання. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2019. № 4. Т. 30(69). С. 69-77. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/UZTNU_econ_2019_30\(69\)_4\(1\)_15](http://nbuv.gov.ua/UJRN/UZTNU_econ_2019_30(69)_4(1)_15).
45. Кононенко Ж., Грибовська Ю., Карнаухова Г. Інформаційно-аналітичне забезпечення в системі управління підприємством. *Економіка та суспільство*. 2023. Вип. 47. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-74>.
46. Корінько М.Д. Процедури аудиту на підготовчому етапі планування. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. Серія: Економіка. 2011. Вип. 18. С. 151-158. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2011_18_23.
47. Кочин Т.М. Сучасний стан аудиту в Україні та напрями розвитку аудиту якості фінансової звітності. *Економічний простір*. 2020. № 153. С. 97-104. URL: <http://prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/458>.
48. Крисоватий А.І., Панасюк В.М., Мельничук І.В. Основи обліку і оподаткування: підручник (е-видання). Тернопіль: ЗУНУ, 2023. 565 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/48317>.
49. Кудрицький Б.В. Методичні та організаційні аспекти аудиту фінансової звітності в умовах сучасних інформаційних технологій.

- Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня канд. екон. наук. - Київ: КНЕУ, 2007. 18 с. URL: <https://ir.kneu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/ebaa7ed7-9181-4bb0-870e-f07120fc4cff/content> .
50. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: Навчальний посібник. Київ: Каравела, 2004. 568 с.
51. Ларченко О.В. Ефективність впровадження інформаційних систем в управлінні підприємством. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*. 2020. Вип. 1. С. 278-284. URL: <http://tnv-econom.ksauniv.ks.ua/index.php/journal/article/view/38/37> .
52. Линенко А.В., Завальнюк А.О. Аналіз доцільності інтеграції машинобудівних підприємств причорноморського регіону до холдингової компанії. *Причорноморські економічні студії*, 2016. Вип. 10. С. 109-112. URL: <http://bses.in.ua/journals/2016/10-2016/24.pdf> .
53. Лисенко А.М., Акімов С.С. Аудиторські послуги у контексті виникнення загроз незалежності аудиту. *Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво*. 2022. № 3 (126). С. 67-72. URL: http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2022/3_2022/12.pdf .
54. Лисенко А.М., Акімов С.С. Методи прогнозування та податкового планування: вплив їх вибору на формування рішень у сфері оподаткування, аудиту та аналізу. *Причорноморські економічні студії*, 2023. Вип. 81. С. 208-212. URL: <http://bses.in.ua/uk/81-2023> .
55. Лисенко А.М., Акімов С.С., Чадай Ю.В. Методологія, методика, метод: сутність понять та особливості їх прояву у сфері податкового планування, аналізу та аудиту. *Наукові праці МАУП. Економічні науки*. Київ: МАУП, 2023. Вип. 3(70). С. 129-136. URL: <http://journals.maup.com.ua/index.php/economics/article/view/2645> .
56. Лисенко А.М. Детермінований факторний аналіз у дослідженні фінансово-господарської діяльності малого підприємства: методичний аспект. *Держава та регіони. Науково-виробничий журнал. Серія:*

- Економіка та підприємництво*, 2020, №3 (114), Ч. 2, с. 116-122. URL: <http://www.econom.stateandregions.zp.ua/archive?id=129> .
57. Лисенко А.М. Методологічні основи прогнозування та планування в сфері розробки стратегічних рішень в аудиті, аналізі та оподаткуванні. *Науковий журнал «Економіка і регіон»*. Полтава: ПНТУ, 2023. Т. (2(89)). С. 112-117. URL: <http://journals.nupp.edu.ua/eir/article/view/2942> .
58. Лисенко А.М. Складові елементи методики аналізу фінансової звітності малого підприємства. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В.І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. Видавничий дім «Гельветика», Т. 31(70), №4, 2020, ч. 2, с. 119-125. URL: http://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2020/31_70_4/31_70_4_2/21.pdf.
59. Лисенко А.М. Формалізація процесу прийняття рішень в аналізі та аудиті в умовах невизначеності та ризику. *Облік і контроль в управлінні підприємницькою діяльністю: матеріали VII міжнародної науково-практичної конференції, 25 жовтня 2019 р.* Кропивницький: ПП «Ексклюзив-систем», 2019. С. 140-142. URL: <http://kntu.kr.ua/doc/zbirnyki/teachers/2019/5.pdf>.
60. Мардус Н.Ю. Аудит: навч. посіб. для студ. спец. 071 «Облік і оподаткування» першого (бакалаврського) рівня вищої освіти усіх форм навчання вищих навчальних закладів. - Харків: НТУ «ХПІ», 2022. 203 с. URL: <https://repository.kpi.kharkov.ua/server/api/core/bitstreams/bb597fc1-aaaf-4e7b-b40e-078777675bc7/content> .
61. Міжнародний стандарт аудиту 500 «Аудиторські докази». Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина I. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditu>.

62. Міжнародний стандарт аудиту 520 «Аналітичні процедури». Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина I. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditu>.
63. Міжнародний стандарт аудиту 3402 «Звіти з надання впевненості щодо заходів контролю в організації, що надає послуги». Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина II. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditu>.
64. Міщук Г.Ю., Джигар Т.М., Шишкіна О.О. Економічний аналіз: навч. посіб. - Рівне: НУВГП, 2017. 156 с.
65. Мустеца І.В. Оцінка ринку аудиторських послуг у сучасних умовах господарювання. *Облік, аналіз і аудит*. 2020. Вип. III (79). С. 215-225. URL: <http://herald.chite.edu.ua/content/download/archive/2020/v3/17.pdf>.
66. Омелянчук Т. Застосування аналітичних процедур в аудиті фінансового стану підприємств ресторанного господарства. *Галицький економічний вісник*, 2014. Т. 44. № 1. С. 146-153. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/gev_2014_1_23.
67. Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю: офіційний сайт. URL: <https://www.apob.org.ua/>.
68. Основи економічного аналізу: навч.-метод. посібник / В.М. Микитюк, Т.М. Паламарчук, О.П. Русак та ін. / За ред. В.М. Микитюка. - Житомир: Рута, 2018. 440 с. URL: http://ir.polissiauniver.edu.ua/bitstream/123456789/10003/1/OEA_2018_44_0.pdf.
69. Остап'юк Н.А. Методика оцінки фінансового стану підприємства в умовах інфляції. *Вісник ЖДТУ*. 2011. № 1(55). С. 127-129. URL: <http://ven.ztu.edu.ua/article/view/65998>.
70. Пантелєєв В.П., Корінько М.Д. Внутрішній аудит / За ред. д.е.н., проф. В.О. Шевчука. - Київ: ДАСОА, 2006. 247 с.

71. Пантелеєв В.П. Роль внутрішньої культури фірми в забезпеченні якості аудиту. *Аудитор України*. 2015. № 7-8. С. 26-30. URL: <http://194.44.12.92:8080/jspui/bitstream/123456789/1367/1/%D0%9F%D0%B2%D0%BD%D1%82%D0%B5%D0%BB%D0%B5%D1%94%D0%B2.pdf>.
72. Петрик О.А., Фенченко М.Т. Аудит у зарубіжних країнах: навч. посіб. - Київ: КНЕУ ім. В. Гетьмана, 2002. 168 с.
73. Петрушевський Ю.Л. Формування системи державного аудиту ефективності діяльності підприємств ЖКГ в Україні. *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*. 2011. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1420>.
74. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (редакція від 01.04.2024 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
75. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII (редакція від 16.03.2024 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>.
76. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (редакція від 01.01.2024 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
77. Про житлово-комунальні послуги : Закон України від 09.11.2017 р. № 2189-VIII (редакція від 09.07.2023 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2189-19#n391>.
78. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XII (редакція від 19.08.2022 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>.
79. Про правовий режим воєнного стану : Закон України від 12.05.2015 р. № 389-VIII (редакція від 19.10.2023 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/389-19#Text>.
80. Проскуріна Н.М. Аналітичні процедури як детермінанти підвищення якості сучасного професійного аудиту. *Наукові записки Національного*

- університету «Острозька академія». Серія: Економіка, 2010. Вип. 15. С. 217-223. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2010_15_28.
81. Пуцентейло П.Р. Інформаційне забезпечення аналітичної діяльності в управлінні підприємством. *Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права імені Короля Данила Галицького*. 2015. № 11. С. 224-232. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nivif_2015_11_34
82. Радіонова Н.Й., Гайдей І.С. Організаційні засади проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. *Економічний простір*. 2019. № 142. С. 136-148. URL: <http://prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/57>.
83. Рибачук В.Л. Житлово-комунальні послуги як об'єкт державного управління в умовах ринкової економіки. *Електронне наукове видання «Державне управління: удосконалення та розвиток»*. 2012. № 3. URL: <http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=483>.
84. Роз'яснення щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 1-підприємництво (річна) «Структурне обстеження підприємства» від 22.10.2014 р. № 17.4-12/36. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2_36832-14#Text .
85. Рудницький В.С. Методологія і організація аудиту. - Тернопіль: Економічна думка, 1998. 196 с. <https://buklib.net/books/21880/> .
86. Сизоненко О.А. Види аудиторських послуг: теорія, практика, тенденції змін. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2013. Вип. 23.16. С. 284-289. URL: https://nv.nltu.edu.ua/Archive/2013/23_16/284_Syz.pdf .
87. Сименко І.В. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. Київ: ЦНЛ, 2017. 384 с.
88. Скращук Л.В., Брехова К.В. Інформаційні системи та технології в обліку й аудиті: навч. посіб. Чернівці: Чернівецький нац. ун-т, 2022. 64 с. URL: <https://archer.chnu.edu.ua/jspui/handle/123456789/5164> .
89. Словник іншомовних слів. / Укл. Л.О. Пустовіт та ін. - Київ: Довіра, 2000. 1018 с.

90. Соколовська О. Зміст та особливості поняття «Житлово-комунальне господарство». *Адміністративне право*. 2009. С. 175-178. URL: <http://dspace.nbu.gov.ua/bitstream/handle/123456789/15771/46-Sokolovska.pdf?sequence=1> .
91. Сук Л.К. Аудиторські процедури для одержання доказів. *Облік і фінанси АПК: освітній портал*. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/auditorski-proceduri-dlya-oderzhannya-dokaziv.html> .
92. Сурніна К.С. Генезис теорії та аналіз практики застосування аналітичних процедур в аудиті. *Вісник ЖДТУ. Серія: економічні науки*, 2012. №2(60). С. 146-149. URL: <https://eztuir.ztu.edu.ua/handle/123456789/3812;jsessionid=B9D9DFAAC77947C58B9ADA86607FC3D5> .
93. Сурніна К.С. Необхідність використання аналітичних процедур для підтвердження достовірності фінансової звітності. Розвиток бухгалтерського обліку, контролю та аналізу у сучасних концепціях управління: зб. матеріалів I Міжнар. наук-практ. конф. (1-3 черв. 2012 р.). - Судак, 2012. С. 187-189. URL: <https://dspace.ksaeu.kherson.ua/handle/123456789/3128> .
94. Сурніна К.С. Отримання аудиторських доказів методом застосування аналітичних процедур. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва*. 2012. № 2. С. 30-34. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/piprp_2012_2_8.
95. Сушко Д.С. Супутні послуги в системі аудиторської діяльності. *Науковий вісник Національного лісотехнічного університету України*. 2013. Вип. 23.1. С. 326-331. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnltu_2013_23 .
96. Титаренко І.В. Удосконалення процесу інформаційного забезпечення як інструменту ефективного управління підприємством. *Міжнародний*

- збірник наукових праць*. 2011. Вип. 1(19). URL: <https://eztuir.ztu.edu.ua/handle/123456789/4830> .
97. Труш В.Е. Організація і методика аудиту підприємницької діяльності. - Київ: Кондор, 2009. 124 с.
98. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: підручник. - Київ: Знання-Прес, 2004. 253 с.
99. Утенкова К.О. Аудит: навчальний посібник. Київ: Алерта, 2011. 408 с. URL: http://pdf.lib.vntu.edu.ua/books/2017/Utenkova_2011_408.pdf .
100. Фабіянська В. Незалежність аудитора: загрози та застережні заходи щодо їх усунення. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2019. Вип. 3-4. С. 99-112. DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2019.03.099> .
101. Хоменко М.М. Сучасні тенденції розвитку аудиторської діяльності в Україні. *Економічний вісник*. 2016. № 3. С. 113-119. URL: https://ev.nmu.org.ua/docs/2016/3/EV20163_113-119.pdf .
102. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. 435-IV (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#n4906> .
103. Чадай Ю., Чевільча Р. Продовольча безпека України в умовах воєнного стану: економіко-правовий аспект. Молодь, право, бізнес: сучасні виклики та перспективи: зб. матеріалів студ. наук. форуму, 12 трав. 2023 р. - Кропивницький: ДонДУВС, 2023. С. 209-213. URL: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/handle/123456789/12898> .
104. Чевільча Р.Р., Лисенко А.М. Особливості функціонування житлово-експлуатаційної організації: їх вплив на проведення аналізу господарської діяльності та аудиту. Підприємництво, облік та фінанси: сучасний стан й перспективи повоєнного відродження: матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., 24 квіт. 2024 р. - Херсон - Кропивницький : ХДАЕУ, 2024. С. 180-184. URL: <https://dspace.kntu.kr.ua/handle/123456789/14041> .

105. Чевільча Р. Обліково-інформаційне забезпечення аудиту та аналізу в житлово-експлуатаційних організаціях. Облік, оподаткування і контроль в управлінні : матеріали III Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. здобувачів вищої освіти і учнівської молоді, м. Кропивницький, 17 квіт. 2024 р. Кропивницький : ЦНТУ, 2024.
106. Чевільча Р. Удосконалення організації та обліково-інформаційного забезпечення аудиту житлово-експлуатаційних організацій. / Запрошення і програма проведення Дня науки-2024, 16.05.2024 р. - Кропивницький: ЦНТУ, 2024. С.48. URL: <https://kntu.kr.ua/science/2024-nv-npp-zvo>.
107. Чевільча Р. Узагальнення, апробація та впровадження результатів наукових досліджень в сфері аудиту, обліку та оподаткування. / Запрошення і програма проведення Дня науки-2023, 20.04.2023 р. - Кропивницький: ЦНТУ, 2023. С.52. URL: <http://www.kntu.kr.ua/doc/science/den23.pdf>.
108. Черниш С.С. Економічний аналіз. Київ: Центр навчальної літератури, 2019. 310 с.
109. Шалімова Н.С., Кузьменко Г.І., Андрощук І.І. Незалежність як обов'язковий принцип роботи зовнішніх та внутрішніх аудиторів: вимоги та механізм дотримання. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2022. № 2. С.166-172. URL: http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2022/2_2022/28.pdf.
110. Шалімова Н.С., Роєва О.С. Потенціал аудиторських послуг в контексті дослідження використання запасів в інноваційній діяльності підприємств. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2019. № 3 (108). С. 269-275. URL: http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2019/3_2019/51.pdf.
111. Dimitris Balios, Panagiotis Kotsilaras, Nikolaos Eriotis, Dimitrios Vasiliou. *Big Data, Data Analytics and External Auditing*. URL: <https://davidpublisher.com/Public/uploads/Contribute/5ed99f943e596.pdf>.

112. EY Helix: веб-сайт. URL: https://www.ey.com/en_ca/audit/technology/helix.
113. Kyunghye Yoon, Timothy Pearce. (2021). Can Substantive Analytical Procedures with Data and Data Analytics Replace Sampling as Tests of Details? *Journal of Emerging Technologies in Accounting*. Vol. 18(2). pp. 185-199. URL: <https://doi.org/10.2308/JETA-19-03-23-10>.
114. Shalimova N.S., Kuzmenko H.I., Клерacz А. (2023). Підвищення ролі аудиту як соціально-економічного інституту в контексті досягнення цілей сталого розвитку та спільних цінностей ЄС. National Resilience as a strategy for ensuring national security: military challenges and the latest concepts of the international security environment. **Monograph**. Opole: Academy of Applied Sciences University of Management and Administration in Opole, pp. 144-163. URL: https://old.wszia.opole.pl/wp-content/uploads/2020/05/Odpornosc_narodowa.pdf.

ДОДАТКИ