

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ЗАСТОСУВАННЯ АНАЛІТИЧНИХ ПРОЦЕДУР В АУДИТІ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ АГРАРНИХ ФОРМУВАНЬ

Лисенко Алла Миколаївна*, кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри аудиту, обліку та оподаткування
Акімов Сергій Сергійович**, здобувач третього рівня вищої освіти
Центральноукраїнський національний технічний університет

*ORCID 0000-0001-8193-4267

**ORCID 0009-0001-6975-3727

© Лисенко А.М., 2024

© Акімов С.С., 2024

Стаття отримана редакцією 14.08.2024 р.

The article was received by editorial board on 14.08.2024

Вступ. В умовах застосування в Україні міжнародних стандартів аудиту загальні аспекти розвитку його методології, організації, регулювання постійно знаходяться в центрі уваги як науковців, так і практиків. Зокрема, використання аналітичних процедур є необхідним та доречним в аудиті фінансово-господарської діяльності аграрних формувань, враховуючи сучасну динаміку розвитку аграрного сектору національної економіки, необхідність удосконалення теоретико-методичних аспектів й практики проведення аудиту у цій сфері.

Якість проведення аудиту фінансово-господарської діяльності аграрних формувань значною мірою обумовлюється раціональним використанням аналітичних процедур. Водночас, аудит часто сприймається лише як сукупність відповідних технічних процедур, у зв'язку з чим не забезпечується формування адекватної аудиторської думки щодо повноти й достовірності відображення економічних показників у фінансовій звітності таких формувань.

З огляду на те, що процедури аудиторської перевірки та, зокрема, їх невід'ємна складова – аналітичні процедури відіграють важливу роль в аудиторській практиці, виникла потреба у дослідженні теоретико-методичних основ застосування аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності аграрних формувань. При цьому повинні достатньо враховуватися особливості функціонування галузей сільського господарства, оскільки вони здійснюють значний вплив на формування економічних показників, відображених в своєму узагальненому форматі у фінансовій звітності.

Огляд останніх джерел досліджень і публікацій. Особливості застосування аналітичних процедур, як важливої складової процедур аудиторської перевірки, досліджуються у нормативно-правових документах, а також у роботах українських та зарубіжних науковців. Так, загальний огляд аналітичних процедур, які доцільно застосовувати при організації та безпосередньому проведенні аудиту, здійснено у Міжнародному стандарті аудиту (МСА) 520 [1]. Значну увагу дослідженню процесу розробки аудиторських процедур та систематизації аналітичних процедур, необхідних для отримання аудиторських доказів присвятили Бондар В.П. [2], Винниченко Н.В. [3], Дорош Н.І. [4], Парасій-Вергуненко І.М. [5], Проскуріна Н.М. [6], Сизоненко О.А. [7]. Методичні прийоми і процедури в аудиті суб'єктів різних форм господарювання дослідив Гончар І.І. [8]. Практичні аспекти застосування аналітичних процедур в аудиті вивчали Сук Л.К. [9], Сурніна К.С. [10], Шалімова Н.С. [11] та інші українські науковці.

Проблемні аспекти використання аналітичних процедур в аудиті досліджуються також зарубіжними вченими. Застосування аналітичних процедур у зовнішньому аудиті в зарубіжних країнах вивчали

Абдуллатіф М., Банна А., Ель-Сахса Д., Вафа Т. [12], Алшехаде А., Атьє А. [13], Аппельбаум Д., Коган А., Васархелі М. [14], Овайс В., Баванех А. [15]. Розаріо А., Васархелі М., Вонг Т. розглянули аналітичні процедури як засіб зниження аудиторських ризиків [16]. Роль аналітичних процедур у підвищенні якості аудиту дослідили Роуз А., Роуз Дж., Сух І, Тібодо Дж. [17]. Юн К. та Пірс Т. вивчали особливості використання аналітичних процедур по суті при формуванні аналітичної вибірки [18]. Специфіку використання штучних нейронних мереж при виконанні аналітичних процедур дослідили Лі С., Фішер Р., Фальта М. [19]. Особливості використання аналітичних процедур при перевірці залишків на рахунках вивчалися Смітом Дж. та Стівенсом Н. [20].

Водночас необхідно зазначити, що існують деякі суперечності при розкритті понятійного апарату, а також у процесі безпосереднього використання аналітичних процедур в аудиторській практиці. Крім того, залишаються недостатньо розкритими особливості використання конкретних аналітичних процедур в аудиті діяльності аграрних формувань з урахуванням специфіки функціонування таких формувань, що здійснює негативний вплив на розробку аудиторських доказів та якість результатів проведеного аудиту.

Таким чином, проблема раціонального застосування аналітичних процедур при проведенні аудиту фінансово-господарської діяльності аграрних формувань є актуальною, а теоретико-методичні основи використання таких процедур потребують систематизації та подальшого вивчення.

Метою статті є систематизація теоретико-методичних підходів щодо застосування аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності аграрних формувань.

Основний матеріал і результати. Розуміння суті аналітичних процедур та їх призначення має важливе значення при розробці програми проведення аудиту аграрних формувань. При цьому слід враховувати, що серед економістів-науковців існують різні підходи стосовно визначення ролі аналітичних процедур у процесі проведення аудиту, зважаючи на те, що аудиторська діяльність передбачає можливість надання різних видів послуг.

Аналітичні процедури в аудиті аграрних формувань мають широкий спектр використання на початковій (організаційній) стадії, при збиранні доказів (безпосередньому проведенні аудиту), а також на завершальній стадії аудиту. Поетапне проведення аудиту до та після формування звітності аграрних формувань спрямоване на покращення системи обліку та звітності. При цьому сформований перелік процедур повинен сприяти отриманню достовірних доказів для розробки аудитором обґрунтованих висновків.

Як невід'ємну складову аудиторських процедур, аналітичні процедури доцільно вивчати з урахуванням взаємозв'язку понять «прийом» – «метод» – «процедура». З урахуванням дії взаємозв'язку між методами аудиту і аналізу (загальнонауковими та спеціальними) та аудиторськими процедурами (процедурами оцінки ризиків, тестів контролю, процедурами по суті) збираються аудиторські докази для формування аудиторського звіту.

Зокрема, Гончар І.І. зазначив, що процедура – це «поняття, яке встановлює виконання певних дій засобами праці над предметами праці з метою пізнання, перетворення або удосконалення їх для досягнення оптимуму» [8, с. 29]. Науковець вважає, що аналітичні процедури входять до складу всіх груп аудиторських процедур: групи базового переліку процедур перевірки; процедур, що використовуються при проведенні аудиту в комп'ютерному середовищі; процедур для ознайомлення з особливостями суб'єкта господарювання [8, с. 30].

В МСА 520 «Аналітичні процедури» такі процедури розглядаються у контексті підтвердження достовірності показників, відображених у фінансовій звітності. У відповідності з вказаним МСА, характер та обсяг процедур, необхідних для одержання достатнього обсягу аудиторських доказів щодо формування початкових залишків, залежить від: облікової політики, обраної суб'єктом господарювання; характеру залишків, класів господарських операцій та їх значущості для формування фінансової звітності; імовірних ризиків суттєвого викривлення інформації; модифікації думки аудитора, який провів аудит фінансової звітності у попередніх звітних періодах [1, с. 389].

Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М., Петренко Н.І., Труш В.Е. розглядають процедури в контексті проведення аудиту як сукупність операцій, спрямованих на підтвердження достовірності показників, відображених у фінансовій звітності [21, с. 58; 22, с. 69]. Водночас, Рудницький В.С. висловив слушну думку стосовно недоцільності обмеження використання процедур аудиту лише при перевірці форм звітності [23, с. 28].

На нормативно-правовому рівні та у доробках науковців важливе значення надається визначенню суті аналітичних процедур, які використовуються в аудиті. Так, в МСА 520 «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» [1, с. 398].

Бондар В.П. досліджує аналітичні процедури в аудиті через призму використання сукупності прийомів аналізу відносно фінансової звітності та відображення у ній економічної інформації про господарську діяльність. Науковець стверджує, що аудиторські процедури необхідно застосовувати при розрахунку аудитором економічних показників, а також у процесі аналізу ефективності фінансово-господарської діяльності та оцінки фінансового стану суб'єкта господарювання. Такі процедури, на думку науковця, доцільно використовувати після підтвердження достовірності показників фінансової звітності [2, с. 22].

Дорош Н.І. визначає аналітичні процедури як вид незалежних процедур, основаних на виявленні, оцінці та аналізі показників і тенденцій, розрахунку співвідношень показників господарської діяльності. На її думку, аналітичні процедури, як різновидність перевірок фінансової інформації, ґрунтуються на проведенні досліджень, порівнянні даних та оцінюванні тенденцій розвитку. Такі процедури забезпечують оцінку фінансової інформації шляхом дослідження співвідношень показників, у тому числі на основі порівняння записуваних та очікуваних значень, розрахованих аудитором [4, с. 206].

Сурніна К.С. зазначає, що поняття «аналітичні процедури» запозичене з іноземного досвіду, з урахуванням чого в Україні такі процедури зводяться, передусім, до економічного аналізу. Отже, помилковість поняття «аналітичні процедури» в аудиті закладена на рівні нормативних документів, що є однією з причин розгляду таких процедур багатьма дослідниками з позицій фінансового аналізу [10, с. 146].

Сук Л.К. рекомендує використовувати для отримання аудиторських доказів наступні аналітичні процедури: аналіз фінансових показників та тенденцій; дослідження відхилень та взаємозв'язків, що суперечать релевантності інформації або відрізняються від прогнозованих сум [9].

На зміст аналітичних процедур в аудиті аграрних формувань здійснюють вплив такі ключові чинники:

- види та обсяги діяльності конкретного суб'єкта господарювання;
- форми й системи обліку, особливості електронної обробки даних;
- специфіка побудови системи внутрішнього контролю та аналізу.

Вважаємо, що аналіз фінансово-господарської діяльності аграрних формувань доцільно проводити після встановлення достовірності відображення ними показників у фінансовій звітності, оскільки аналіз діяльності економічних суб'єктів не має сенсу при недостовірності відображення ними показників у формах звітності.

Також слід враховувати, що виконання аналітичних процедур не коректно зводити лише до визначення набору коефіцієнтів або порівнянь з розрахунками аудитора. Суть аналітичних процедур передусім повинна проявлятися у встановленні взаємозв'язків, виявленні причин відхилень та тенденцій розвитку.

У відповідності з МСА 520, сферу використання аналітичних процедур, рівні та методи проведення таких процедур в аудиті аграрних формувань можна представити наступним чином (див. рис. 1).

Особливості використання аналітичних процедур при оцінці ризиків розкрито в МСА 315 «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» [1]. Аналітичні процедури, виконані як процедури оцінки ризиків, ідентифікують аспекти діяльності, про які аудитор не знав, створюючи основу для розробки та впровадження дій у відповідь на оцінені ризики.

МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики» [1] містить вимоги та рекомендації щодо часу, характеру й обсягу аудиторських процедур у відповідь на оцінені ризики.

При організації аудиту та його проведенні в аграрних формуваннях з використанням аналітичних процедур доцільно враховувати особливості складу необоротних та оборотних активів, документального оформлення господарських операцій в сільському господарстві, особливості формування доходів та витрат, розподілу витрат в сфері агробізнесу (зважаючи на наявність витрат під врожай поточного

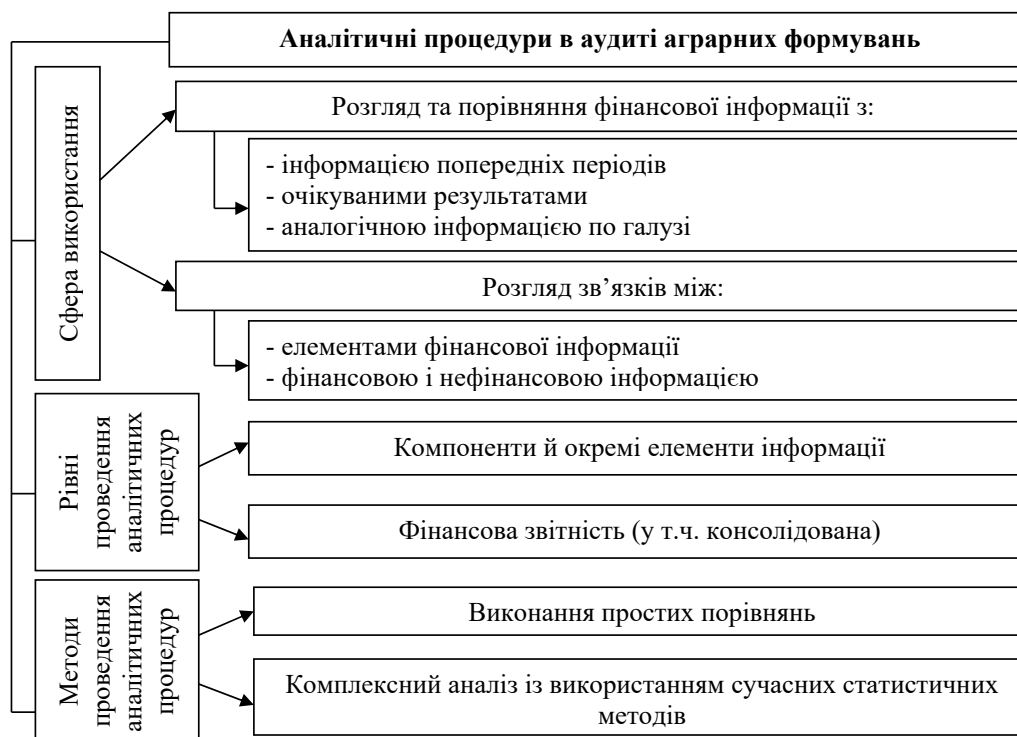


Рис. 1. Сфера використання, рівні та методи проведення аналітичних процедур в аудиті аграрних формувань (у відповідності до МСА 520)

Джерело: побудовано авторами на підставі [1, с. 399–400]

та наступного року, а також основної, суміжної та побічної продукції, на відображення у наказі про облікову політику підприємств переліку статей витрат, інформації про бази розподілу тощо), особливості визначення собівартості одиниці продукції за її видами.

Також необхідно досліджувати специфіку постановки контролю за використанням насіння й посадкового матеріалу, кормової бази, збереженням та рухом поголів'я, розрахунком приросту живої маси, переведенням тварин в основне стадо. Крім того, потрібно встановити відповідність даних, відображених в аналітичних реєстрах та синтетичному обліку за рахунками 15 «Капітальні інвестиції», 16 «Довгострокові біологічні активи», 21 «Поточні біологічні активи». Слід звернути увагу і на те, що значна кількість сільськогосподарських товаровиробників є платниками єдиного податку [24].

Галузеві особливості, які впливають на організацію та проведення аудиту в сфері агробізнесу та вибір при цьому аналітичних процедур, доцільно класифікувати за наступними групами: ринкові; державного регулювання; територіальні; технологічні; організаційні. З урахуванням взаємозв'язку між групами галузевих особливостей, бухгалтерський облік доцільно розглядати як технологічний процес, що поєднує первинний, поточний та узагальнюючий облік.

Урахування зазначених особливостей дає можливість аудитору виявити недоліки та помилки при веденні обліку та складанні звітності, розробити для кожного суб'єкта агробізнесу рекомендації щодо вдосконалення обліку та системи внутрішнього контролю.

Наявність значної кількості аналітичних процедур, які можуть бути використані на різних етапах проведення аудиту, передбачає необхідність класифікації таких процедур (табл. 1).

Аналітичні процедури застосовують на всіх етапах проведення аудиту аграрних формувань з такою метою:

- при плануванні аудиту – дослідження особливостей діяльності для оцінки можливого ризику суттєвих викривлень, розробки переліку процедур для отримання аудиторських доказів у розрізі залишків по рахунках;
- на етапі проведення перевірки по суті – для зниження імовірного ризику суттєвих викривлень;
- на підсумковому етапі аудиту – як узагальнений огляд фінансової звітності перед завершенням аудиту для формування його результатів.

Класифікація аналітичних процедур в аудиті

Класифікаційна ознака	Види аналітичних процедур
1. Сфера застосування	– спільні – спеціальні
2. Етапи аудиту	– використовувані на етапі планування аудиту – використовувані на етапі збору доказів та проведення аудиторських процедур – використовувані на заключному етапі аудиту
3. Призначення результатів аналітичних процедур	– аналіз організаційних процедур – аналіз тестів
4. Періодичність використання результатів процедур	– одномоментні процедури – кризні процедури

Джерело: узагальнено на підставі [10, с. 148]

Використання аналітичних процедур забезпечує підвищення якості проведення аудиту фінансово-господарської діяльності аграрних формувань, акцентуючи увагу на «небезпечних» зонах та мінімізації ризику невиявлення [6, с. 223].

Для оцінки результатів діяльності та фінансового стану аграрних формувань найбільш часто застосовують такі аналітичні процедури: аналітичний огляд установчих документів аграрного формування та його облікової політики; зіставлення показників, які відображені в обліку та формах фінансової звітності; проведення факторного аналізу за основними показниками фінансово-господарської діяльності аграрного формування, а також горизонтального, вертикального та коефіцієнтного аналізу фінансової звітності.

При здійсненні аналітичної обробки даних доцільно поєднувати традиційні способи економічної обробки інформації, прийоми детермінованого та стохастичного факторного аналізу, способи економічної оптимізації.

Враховуючи особливості аграрних формувань, процес аналітичної оцінки їх господарської діяльності передбачає:

- аналіз забезпеченості ресурсами та ефективності їх використання;
- оцінку факторних впливів на формування основних економічних показників фінансово-господарської діяльності, а також динаміки й структури доходів, витрат, фінансових результатів;
- оцінку фінансового стану аграрних формувань, сильних та слабких сторін діяльності, можливостей та загроз.

З метою підвищення ефективності проведення аудиту необхідно перед тестуванням деталей виконати аналітичні процедури по суті з акцентуванням уваги на сферах підвищеного ризику, забезпечуючи у такий спосіб рівень впевненості у відсутності помилок та звужуючи обсяг вибірки для здійснення перевірки. Застосування такого типу аналітичних процедур передбачає встановлення допустимих відхилень, їх аналітичну оцінку з обґрунтуванням висновків щодо рівня суттєвості встановлених відхилень [18].

Отже, аналітичні процедури являють собою сукупність дій аудитора, спрямованих на виявлення причин відхилень між фактичними й очікуваними показниками, на встановлення взаємозв'язку між даними (фінансовими та нефінансовими), а також тенденцій змін у господарській діяльності. Такі процедури класифікують за сферами застосування, етапами аудиту, призначенням результатів та періодичністю їх використання.

Висновки. У процесі проведеного дослідження встановлено, що науковці по-різному визначають сферу використання аналітичних процедур в аудиті. На нашу думку, аналітичні процедури не обмежуються лише рамками перевірки фінансової звітності, адже аудиторська діяльність передбачає надання суб'єктами аудиту різних видів послуг.

Доцільним є вивчення аналітичних процедур як складової аудиторських процедур з урахуванням взаємозв'язку понять «прийом» – «метод» – «процедура», тому що аудиторські докази для формування аудиторського звіту збираються на основі урахування зв'язку між методами та процедурами аудиту. При цьому слід враховувати, що аналітичні процедури в аудиті включають розгляд та порівняння фінансової інформації, а також розгляд зв'язків. На зміст та обсяги аналітичних процедур в аудиті фінансово-

господарської діяльності аграрних формувань впливає специфіка сільськогосподарського виробництва, види діяльності, форми та системи обліку, особливості побудови системи внутрішнього контролю та обробки даних у системі обліку.

Використання аналітичних процедур в аудиті аграрних формувань підвищує ефективність проведення аудиту, сприяє виявленню значної кількості випадків викривлення інформації. Подальші наукові дослідження у цій площині передбачають більш детальну оцінку використання конкретних аналітичних процедур у практиці аудиту аграрних формувань.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Вид. 2020. Ч. I. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditu> (дата звернення: 11.09.2024).
2. Бондар В.П. Аудиторські процедури та проблеми їх розробки. *Вісник Житомирського державного технологічного університету: Економічні науки*. Житомир: ЖДТУ, 2008. № 1(43). С. 18–27.
3. 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> (дата звернення: 11.09.2024).
4. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація: монографія. Київ: Знання, 2001. 402 с.
5. Парасій-Вергуненко І., Безверхий К., Григоревська О., Матюха М., Юрченко О., Грищенко Н. Аналітичні процедури в системі антикорупційного аудиту для забезпечення економічної безпеки підприємства. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. 2024. № 4(57). С. 82–97. DOI: <https://doi.org/10.55643/fcартр.4.57.2024.4376> (дата звернення: 11.09.2024).
6. 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 (дата звернення: 11.09.2024).
7. 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 (дата звернення: 11.09.2024).
8. Гончар І.І. Методичні прийоми і процедури в аудиті різних форм господарювання. *Агросвіт*. 2010. № 24. URL: http://www.agrosvit.info/pdf/24_2010/7.pdf (дата звернення: 11.09.2024).
9. 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> (дата звернення: 11.09.2024).
10. 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> (дата звернення: 11.09.2024).
11. Шалімова Н.С., Роева 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 (дата звернення: 11.09.2024).
12. Abdullatif M., Banna A., El-Sahsah D., Wafa T. Exploring the application of analytical procedures by jordanian external auditors. *Journal of Governance and Regulation*. 2021. № 10(3). P. 44–53. DOI: <https://doi.org/10.22495/jgrv10i3art4> (дата звернення: 11.09.2024).
13. Alshedah A.R., Atieh A. External auditor's analytical procedures and their impact on discovering material misstatements—an empirical study on Jordanian commercial banks. *Ekonomski pregled*. 2020. № 71(3). P. 271–300. DOI: <https://doi.org/10.32910/ep.71.3.4> (дата звернення: 11.09.2024).
14. Appelbaum D.A., Kogan A., Vasarhelyi M.A. Analytical procedures in external auditing: A comprehensive literature survey and framework for external audit analytics. *Journal of Accounting Literature*. 2018. № 40. P. 83–101. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.acclit.2018.01.001> (дата звернення: 11.09.2024).
15. Owais W.O., Bawaneh A.A. The Impact of Analytical Procedures on Enhancing the Professional Judgment of the Certified Public Accountant in Jordan. *Jordan Journal of Business Administration*. 2021. № 17(3). P. 428–457. <https://archives.ju.edu.jo/index.php/JJBA/article/view/105972> (дата звернення: 11.09.2024).
16. Rozario A.M., Vasarhelyi M.A., Wang T. On the Use of Consumer Tweets to Assess the Risk of Misstated Revenue in Consumer-Facing Industries: Evidence from Analytical Procedures. *Auditing*. 2023. № 42(2). P. 207–229. DOI: <https://doi.org/10.2308/AJPT-2020-078> (дата звернення: 11.09.2024).
17. Rose A.M., Rose J.M., Suh I., Thibodeau J.C. Analytical procedures: Are more good ideas always better for audit quality? *Behavioral Research in Accounting*. 2020. № 32(1). P. 37–49. DOI: <https://doi.org/10.2308/bria-52512> (дата звернення: 11.09.2024).
18. Yoon K., Pearce T. Can Substantive Analytical Procedures with Data and Data Analytics Replace Sampling as Tests of Details? *Journal of Emerging Technologies in Accounting*. 2021. № 18(2). P. 185–199. DOI: <https://doi.org/10.2308/JETA-19-03-23-10> (дата звернення: 11.09.2024).
19. Li S., Fisher R., Falta M. The effectiveness of artificial neural networks applied to analytical procedures using high level data: a simulation analysis. *Meditari Accountancy Research*. 2021. № 29(6). P. 1425–1450. DOI: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-06-2020-0920> (дата звернення: 11.09.2024).

20. Smith J.L., Stephens N.M. The reel wheel: Using analytical procedures as substantive tests of account balances. *Issues in Accounting Education*. 2020. № 35(1). P. 13–24. DOI: <https://doi.org/10.2308/iace-52584> (дата звернення: 11.09.2024).
21. Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні: моногр. Житомир: ЖДТУ, 2004. 564 с.
22. Труш В.Е. Організація і методика аудиту підприємницької діяльності. Київ: Кондор, 2009. 124 с.
23. Рудницький В.С. Методологія і організація аудиту. Тернопіль: Економічна думка, 1998. 196 с.
24. Лисенко А.М., Акімов С.С. Особливості проведення аудиту в сфері агробізнесу. *Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем*: матеріали X Міжнар. наук.-практ. конф., 17 листоп. 2022 р. Кропивницький: ЦНТУ, 2022. С. 142–145. URL: <https://dspace.kntu.kr.ua/handle/123456789/12301> (дата звернення: 11.09.2024).

REFERENCES:

1. Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadання vpevnenosti ta suputnikh posluh [International standards of quality control, auditing, review, other assurance and related services]. Available at: <https://www.mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditu> (accessed September 11, 2024).
2. Bondar V. P. (2008) Audytorski protsedury ta problemy yikh rozrobky [Audit procedures and problems of their development]. *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu: Ekonomichni nauky – Bulletin of the Zhytomyr State University of Technology: Economic Sciences*, vol. 1(43), pp. 18–27.
3. Vinnychenko N. V. & Fedyai A. Yu. (2019) Analitychni protsedury dlia otrymannya audytorskykh dokaziv [Analytical procedures for obtaining audit evidence]. *Elektronne fakhove vydannia "Efektyvna ekonomika" – Electronic specialist publication "Efficient Economy"*, vol. 12. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7536> (accessed September 11, 2024).
4. Dorosh N. I. (2001) Audyt: metodolohiia i orhanizatsiia: monohrafiia [Audit: methodology and organization: monograph]. Kyiv: Znannia. (in Ukrainian)
5. Parasiy-Vergunenکو I., Bezverkhy K., Grigorevska O., Matyukha M., Yurchenko O. & Hryshchenko N. (2024) Analitychni protsedury v systemi antykoruptsiinoho audytu dlia zabezpechennia ekonomichnoi bezpeky pidpriemstva [Analytical procedures in the anti-corruption audit system to ensure the economic security of the enterprise]. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, vol. 4(57), pp. 82–97. Available at: <https://doi.org/10.55643/fcaptp.4.57.2024.4376> (accessed September 11, 2024).
6. Proskurina N. M. (2010) Analitychni protsedury yak determinanty pidvyshchennia yakosti suchasnoho profesiinoho audytu [Analytical procedures as determinants of improving the quality of modern professional auditing]. *Naukovi zapysky Natsionalnoho universytetu «Ostrozka akademiia». Serii: Ekonomika – Scientific notes of the National University "Ostroh Academy"*. Series: Economy, is. 15, pp. 217–223. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2010_15_28 (accessed September 11, 2024).
7. Syzonenko O. A. (2013) Vidy audytorskykh posluh: teoriia, praktyka, tendentsii zmin [Types of audit services: theory, practice, trends of change]. *Naukovyi visnyk NLTU Ukrainy – Scientific bulletin of NLTU of Ukraine*, is. 23.16, pp. 284–289. Available at: https://nv.nltu.edu.ua/Archive/2013/23_16/284_Syz.pdf (accessed September 11, 2024).
8. Honchar I. I. (2010) Metodychni pryioomy i protsedury v audyti riznykh form hospodariuvannia [Methodical techniques and procedures in the audit of various forms of management]. *Ahrosvit – Agroworld*, vol. 24. Available at: http://www.agrosvit.info/pdf/24_2010/7.pdf (accessed September 11, 2024).
9. Suk L. K. Audytorski protsedury dlia oderzhannia dokaziv [Audit procedures for obtaining evidence]. *Oblik i finansy APK: osvittii portal – Accounting and finance of agriculture: an educational portal*. Available at: <https://magazine.faaf.org.ua/audytorski-proceduri-dlya-oderzhannya-dokaziv.html> (accessed September 11, 2024).
10. Surnina K. S. (2012) Henezys teorii ta analiz praktyky zastosuvannia analitychnykh protsedur v audyti [The genesis of the theory and the analysis of the practice of applying analytical procedures in auditing]. *Visnyk ZhDTU. Serii: ekonomichni nauky – Bulletin of ZHTU. Series: economic sciences*, vol. 2(60), pp. 146–149. Available at: <https://eztuir.ztu.edu.ua/handle/123456789/3812?jsessionid=B9D9DFAAC77947C58B9ADA86607FC3D5> (accessed September 11, 2024).
11. Shalimova N. S. & Roeva O. S. (2019) Potentsial audytorskykh posluh v konteksti doslidzhennia vykorystannia zapisiv v innovatsiinii diialnosti pidpriemstv [The potential of audit services in the context of the study of the use of stocks in the innovative activities of enterprises]. *Derzhava ta rehiony. Serii: Ekonomika ta pidpriemnytstvo – State and regions. Series: Economy and entrepreneurship*, vol. 3(108), pp. 269–275. Available at: http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2019/3_2019/51.pdf (accessed September 11, 2024).
12. Abdullatif M., Banna A., El-Sahsah D. & Wafa T. (2021) Exploring the application of analytical procedures by jordanian external auditors. *Journal of Governance and Regulation*, vol. 10(3), pp. 44–53. DOI: <https://doi.org/10.22495/jgrv10i3art4> (accessed September 11, 2024).
13. Alshedah A. R., & Atieh A. (2020) External auditor's analytical procedures and their impact on discovering material misstatements – an empirical study on Jordanian commercial banks. *Ekonomski pregled*, vol. 71(3), pp. 271–300. DOI: <https://doi.org/10.32910/ep.71.3.4> (accessed September 11, 2024).
14. Appelbaum D. A., Kogan A., & Vasarhelyi M. A. (2018) Analytical procedures in external auditing: A comprehensive literature survey and framework for external audit analytics. *Journal of Accounting Literature*, vol. 40, pp. 83–101. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.acclit.2018.01.001> (accessed September 11, 2024).

15. Owais W. O., & Bawaneh A. A. (2021) The Impact of Analytical Procedures on Enhancing the Professional Judgment of the Certified Public Accountant in Jordan. *Jordan Journal of Business Administration*, vol. 17(3), pp. 428–457. Available at: <https://archives.ju.edu.jo/index.php/JJBA/article/view/105972> (accessed September 11, 2024).

16. Rozario A. M., Vasarhelyi M. A., & Wang T. (2023) On the Use of Consumer Tweets to Assess the Risk of Misstated Revenue in Consumer-Facing Industries: Evidence from Analytical Procedures. *Auditing*, vol. 42(2), pp. 207–229. DOI: <https://doi.org/10.2308/AJPT-2020-078> (accessed September 11, 2024).

17. Rose A. M., Rose J. M., Suh I., & Thibodeau J. C. (2020) Analytical procedures: Are more good ideas always better for audit quality? *Behavioral Research in Accounting*, vol. 32(1), pp. 37–49. DOI: <https://doi.org/10.2308/bria-52512> (accessed September 11, 2024).

18. Yoon K., & Pearce T. (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. DOI: <https://doi.org/10.2308/JETA-19-03-23-10> (accessed September 11, 2024).

19. Li S., Fisher R., & Falta M. (2021) The effectiveness of artificial neural networks applied to analytical procedures using high level data: a simulation analysis. *Meditari Accountancy Research*, vol. 29(6), pp. 1425–1450. DOI: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-06-2020-0920> (accessed September 11, 2024).

20. Smith J. L., & Stephens N. M. (2020) The reel wheel: Using analytical procedures as substantive tests of account balances. *Issues in Accounting Education*, vol. 35(1), pp. 13–24. DOI: <https://doi.org/10.2308/iace-52584> (accessed September 11, 2024).

21. Butynets F. F., Malyuga N. M. & Petrenko N. I. (2004) Audyty: stan i tendentsii rozvytku v Ukraini: monohrafiia [Audit: state and trends of development in Ukraine: monograph]. Zhytomyr: ZhDTU. (in Ukrainian)

22. Trush V. E. (2009) Orhanizatsiia i metodyka audytu pidpriemnytskoi diialnosti [Organization and methodology of audit of entrepreneurial activity]. Kyiv: Kondor. (in Ukrainian)

23. Rudnytskyi V. S. (1998) Metodolohiia i orhanizatsiia audytu [Audit methodology and organization]. Ternopil: Ekonomichna dumka. (in Ukrainian)

24. Lysenko A. M. & Akimov S. S. (November 17, 2022) Osoblyvosti provedennia audytu v sferi ahrobiznesu [Peculiarities of auditing in the field of agribusiness]. Rozvytok obliku, audytu ta opodatkovannia v umovakh innovatsiinoi transformatsii sotsialno-ekonomichnykh system: materialy X Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii. Kropyvnytskyi: Tsentralnoukrajnskyi natsionalnyi tekhnichnyi universytet. (in Ukrainian)

УДК 330.657.631

JEL C8, M4, Q1

Лисенко Алла Миколаївна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри аудиту, обліку та оподаткування, Центральноукраїнський національний технічний університет. **Акімов Сергій Сергійович**, здобувач третього рівня вищої освіти, Центральноукраїнський національний технічний університет. **Теоретико-методичні основи застосування аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності аграрних формувань.**

У статті систематизовано теоретико-методичні підходи щодо застосування аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності аграрних формувань. Встановлено, що аналітичні процедури є сукупністю дій аудитора, спрямованих на виявлення причин відхилень між фактичними й очікуваними показниками, визначення взаємозв'язку між даними, оцінку тенденцій змін у господарській діяльності. Акцентується увага на тому, що на зміст та обсяги аналітичних процедур в аудиті фінансово-господарської діяльності аграрних формувань впливає специфіка сільськогосподарського виробництва, види діяльності, форми та системи обліку, особливості побудови системи внутрішнього контролю та обробки даних у системі обліку. Рекомендовано не обмежувати аналітичні процедури рамками перевірки фінансової звітності, вивчати аналітичні процедури як складову аудиторських процедур з урахуванням взаємозв'язку понять «прийом» – «метод» – «процедура», враховуючи, що аудиторські докази для формування аудиторського звіту збираються на основі урахування зв'язку між методами та процедурами аудиту.

Ключові слова: аналітичні процедури, аудит, прийом, метод, аграрні формування, фінансово-господарська діяльність.

UDC 330.657.631

JEL C8, M4, Q1

Alla Lysenko, Candidate of Economic Sciences, Docent, Associate Professor of the Department of Auditing, Accounting and Taxation, Central Ukrainian National Technical University. **Serhii Akimov**, Ph.D. Student, Central Ukrainian National Technical University. **Theoretical and methodological foundations of the application of analytical procedures in the audit of financial and economic activity of agrarian formations.**

The article systematizes the theoretical and methodological foundations of the application of analytical procedures in the audit of the financial and economic activity of agrarian formations. Analytical procedures are considered as

a set of actions of the auditor, aimed at identifying the causes of deviations between actual and expected indicators, at establishing the relationship between financial and non-financial data, as well as trends of changes in economic activity. Attention is focused on the fact that the content and scope of analytical procedures in the audit of the financial and economic activity of agrarian formations are influenced by the specifics of agricultural production, the types and volumes of activity of a specific business entity, the forms and accounting systems, the features of electronic data processing, the specifics of the construction of the internal control system and analysis. It has been established that analytical procedures are classified by scope of application, stages of audit, purpose of results and frequency of their use, and scientists define the scope of use of such procedures in audit in different ways. Analytical procedures in the audit of agrarian formations have a wide range of use at the initial (organizational) stage, when collecting evidence (direct audit), as well as at the final stage of the audit. The staged audit before and after the reporting of agricultural formations is aimed at improving the accounting and reporting system. It has been proven that it is not correct to reduce the performance of analytical procedures to the determination of a set of coefficients or comparisons with the auditor's calculations, since the essence of analytical procedures should primarily be manifested in establishing relationships, identifying the causes of deviations and development trends. It is recommended not to limit analytical procedures to the framework of checking financial statements, to study analytical procedures as a component of audit procedures taking into account the interrelationship of the concepts “reception” – “method” – “procedure”, taking into account that audit evidence for the formation of an audit report is collected on the basis of taking into account the connection between audit methods and procedures. To increase the effectiveness of the audit, it is recommended to perform analytical procedures in essence, focusing on areas of increased risk, before testing the details.

Keywords: analytical procedures, audit, reception, method, agrarian formations, financial and economic activity.