

УДК 657.6

JEL Classification M42

DOI [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-1\(99\)-5-16](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-1(99)-5-16)

Serhii Bardash¹

National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Kyiv, Ukraine

Oleksandr Sherstiuk²

National Scientific Centre "Institute of Agrarian Economics", Kyiv, Ukraine

Audit of the Tourist Rent Existence

Abstract. The article describes the methodological aspects of the audit of tourist rent, which is one of the sources of income for tourist enterprises. The article aims to develop a method of identifying tourist rent by the subject of financial and economic activity auditing. In order to achieve it, regulatory documents, acts of professional regulation of auditors' activities, and information on the performance of tasks to provide confidence to users of financial statements by independent specialists were used. The specified information was processed by applying such research methods as bibliographic analysis, regulatory analysis, observation, and data systematization. It was found that the emergence and existence of tourist rent are determined by the presence of a tangible or intangible asset used by a tourism industry enterprise. Taking this into account, the audit of the existence of tourist rent involves audit evidence obtaining both the existence of actual rent cash flows and the presence of related assets. The main parameters for which evidence should be obtained are characteristics that allow identification of the asset itself, cash flows that have signs of tourist rent, as well as their mutual identification. For this purpose, taking into account the recommendations of the International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, the audit procedures that can be applied are defined, and their direction is specified in the context of performing the audit tasks of the availability of tourist rent. The need to physically inspect assets, document and record inspection, external confirmation, inquiry, and analytical procedures was substantiated. The study results allow for optimization of the auditor's work based on the ratio of the costs of resources required to perform the procedures and ensuring the necessary level of trust in the audit results on the part of information users.

Keywords: tourist rent, audit, audit of the existence of tourist rental assets that generate tourist rent, audit evidence, users of financial statements.

Suggested Citation

Bardash, S., Sherstiuk, O. (2023). Audit of the Tourist Rent Existence. *Oblik i finansy*, 1(99), 5-16. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-1\(99\)-5-16](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-1(99)-5-16)

Сергій Бардаш

Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ, Україна

Олександр Шерстюк

Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», м. Київ, Україна

Аудиторська перевірка існування туристичної ренти

Анотація. У статті охарактеризовані методичні аспекти аудиту туристичної ренти, яка є одним з джерел отримання доходів туристичними підприємствами. Метою статті є розробка методики аудиторської перевірки ідентифікації туристичної ренти суб'єктом фінансово-господарської діяльності. Для її досягнення була використана інформація нормативно-правових документів, актів професійного регулювання діяльності аудиторів, інформація щодо виконання незалежними фахівцями завдань з надання впевненості користувачам фінансової звітності. Зазначена інформація була опрацьована шляхом застосування таких методів дослідження, як бібліографічний аналіз, нормативний аналіз, спостереження, систематизації даних. Виявлено,

¹ Serhii Bardash, National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Kyiv, Ukraine.
ORCID 0000-0001-5711-5229

² Oleksandr Sherstiuk, National Scientific Centre "Institute of Agrarian Economics", Kyiv, Ukraine.
ORCID 0000-0002-9866-511X
E-mail: osherstiuk@gmail.com (Corresponding author)

що виникнення та існування туристичної ренти обумовлене наявністю матеріального або нематеріального активу, що використовується підприємством туристичної галузі. Зважаючи на це, аудит існування туристичної ренти передбачає отримання аудиторських доказів як щодо існування власне рентних грошових потоків, так і наявності пов'язаних з ними активів. Основними параметрами, відносно яких мають бути одержані докази, є характеристики, які дозволяють ідентифікувати сам актив, грошові потоки, що мають ознаки туристичної ренти, а також їх взаємне ототожнення. З цією метою, з урахуванням рекомендацій Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг визначені аудиторські процедури, які можуть бути застосовані, та конкретизоване їх спрямування в контексті виконання завдань аудиту наявності туристичної ренти. Обґрунтовано необхідність застосування фізичного огляду активів, інспектування документів і записів, зовнішнього підтвердження, запиту та аналітичних процедур. Практична значущість результатів дослідження обумовлена можливістю оптимізації роботи аудитора на основі співвідношення витрат ресурсів, необхідних для виконання процедур, та забезпечення необхідного рівня довіри до результатів аудиту з боку користувачів інформації.

Ключові слова: туристична рента, аудит, активи, що генерують туристичну ренту, аудиторські докази, користувачі фінансової звітності.

Постановка проблеми. Суб'єкти фінансово-господарської діяльності, що функціонують у сфері надання туристичних послуг, зазнають постійного впливу зовнішніх і внутрішніх чинників, від яких залежить величина, джерела та спосіб отримання фінансових результатів. Відповідні характеристики визначають, серед іншого, адекватність рішень, що приймаються зацікавленими особами для забезпечення можливості досягнення цілей функціонування.

Одним з чинників, що безпосередньо впливають на формування результатів діяльності економічних суб'єктів, є доходи, що формуються в процесі фінансово-господарської діяльності. Серед таких джерел доходів можуть бути визначені операції з реалізації продукції (товарів, робіт, послуг тощо), інвестиції у цінні папери інших економічних суб'єктів, управління джерелами формування активів тощо. Зокрема, це стосується доходів, пов'язаних з використанням різних груп активів як природнього, так і штучного походження. Особливістю таких доходів є те, що вони ідентифікуються на основі грошових потоків, що можуть бути ідентифіковані як рентні платежі. Одним із таких платежів може бути туристична рента.

Необхідність оцінювання ідентифікаційних ознак туристичної ренти з метою підтвердження її існування обумовлена наявністю відповідних інформаційних запитів зацікавлених осіб. Зміст таких запитів визначається низкою обставин, від яких залежать економічні інтереси різних груп користувачів інформації, їх очікування, характер та процедури прийняття економічних рішень і, як наслідок, вплив результатів їх впровадження на діяльність суб'єкта господарювання.

Зокрема, існування туристичної ренти може свідчити про наявність у підприємства активу, використання якого у господарській діяльності призводить до створення грошових потоків внаслідок певного набору господарських операцій. В свою чергу, це визначає зміни у фінансовому стані, пов'язані зі змінами в обсягах та структурі активів та джерел їх формування. При цьому кожна операція, прямо чи опосередковано пов'язана з використанням

туристичної ренти, робить власний внесок у формування фінансового результату діяльності економічного суб'єкта. Оскільки ці показники безпосередньо використовуються користувачами інформації під час формування та обґрунтування рішень зацікавленими суб'єктами, то можна зробити висновок про можливість впливу на них не тільки самого існування туристичної ренти, але й результатів операцій з нею.

Насамперед, це стосується впливу туристичної ренти на фінансово-економічний потенціал підприємства. Власне, рента не має матеріальної форми, але її визнання передбачає наявність прав господарюючого суб'єкта на отримання від її використання визначеного економічного зиску у вигляді доходу та визнання пов'язаних з ним витрат. В зазначеному контексті, сукупність відповідних прав має певну цінність як для самого підприємства, так і для його реальних чи потенційних власників. Зважаючи на це, окремі види діяльності, здійснення яких ґрунтується на обов'язковому врахуванні туристичної ренти, можуть в межах операційної діяльності бути ідентифіковані в інтересах системи управління як окремий сегмент.

Водночас, сам актив, що генерує туристичну ренту, може належати як суб'єкту, що є її отримувачем, так й іншим особам (фізичним, юридичним, державі). Відтак, пов'язані з одержанням рентного доходу витрати мають бути розподілені між власником активу та особою, яка безпосередньо отримує грошові потоки. При цьому, якщо власник та отримувач грошових потоків можуть бути однією особою.

Як наслідок, доходи, отримані від використання ресурсів, який забезпечує генерування туристичної ренти мають також бути розподілені на основі права на володіння, користування та розпорядження ними. Мова може йти або про безпосереднє отримання доходу суб'єктом господарювання, або про розподіл такого доходу між одержувачем грошових потоків та власником активу у форматі сплати орендних (на користь фізичних або юридичних осіб) або рентних (на користь держави) платежів.

Виходячи з цього, користувачі інформації можуть отримати розуміння господарських операцій, пов'язаних з виникненням туристичної ренти. Це дає можливість визначити ефективність використання відповідного активу його власником, обсяг та регулярність рентних платежів, порядок їх розподілу. Зазначене може вплинути на рішення, які стосуються аспектів оподаткування фінансово-господарської діяльності та її результатів, продовження чи зміни умов використання активів, що генерують туристичну ренту, в разі потреби – їх продажу чи передачі прав власності іншим способом, придбання нового активу тощо.

Варто відзначити, що зазначена інформація може стати підґрунтям для рішень, пов'язаних з оцінюванням діяльності економічного суб'єкта в цілому. Відповідні рішення стосуватимуться визначення стану досягнення ним цільових значень параметрів функціонування, ефективності системи управління, визначення ринкової вартості підприємств як цілісного майнового комплексу, так і його окремих активів та їх груп. Результатом цього може стати вплив наявності активу, використання якого передбачає участь в отриманні рентних доходів, на рішення, пов'язані з продажем підприємства, його придбанням чи внесенням до його капіталу додаткових інвестицій. Сама участь економічного суб'єкта в отриманні грошових потоків, пов'язаних з туристичною рентою, може стати причиною збільшення інтересу до нього з боку існуючих або потенційних інвесторів, що позитивно вплине на ринкову вартість його цінних паперів, готовність з боку фінансових організацій до надання послуг зі страхування чи кредитування на більш вигідних умовах тощо.

Існування активу та визнання пов'язаної з ним туристичної ренти є також невід'ємною умовою для визнання відповідних об'єктів у системі бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності. Тому, будь-яке рішення, що ґрунтується на відповідній інформації, передбачає факт довіри користувачів до дотримання зазначеного критерію. Зважаючи на це, набуває актуальності необхідність отримання достатнього рівня впевненості в тому, що інформація про наявність туристичної ренти як одного з елементів формування фінансових результатів діяльності підприємства, а також активу, який забезпечує її генерування, є такою, що може бути використана для обґрунтування адекватних рішень.

Одним з механізмів надання такої впевненості є виконання завдань незалежного аудиту. Серед іншого, вони передбачають виконання низки процедур, результатом яких є одержання аудиторських доказів, їх оцінювання за критеріями відповідності та достатності, формування професійного судження, а також – формалізацію на їх основі думки у форматі аудиторського звіту. Саме аудиторський звіт, що надається аудитором користувачам фінансової інформації, є джерелом впевненості в тому, що перевірені дані відповідають загальноприйнятним критеріям і, як наслідок, можуть

бути використані з метою реалізації інформаційних очікувань.

Зважаючи на це, можна констатувати потребу в удосконаленні методики виконання завдань аудиту в контексті оцінювання достовірності відображення у фінансовій звітності інформації щодо існування туристичної ренти як одного з чинників формування результатів діяльності суб'єкта господарювання. Це обумовлює актуальність дослідження, результати якого викладені у цій статті.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Аспекти теоретичного та практичного вирішення проблем, пов'язаних з ідентифікацією туристичної ренти, визначенням її ролі у фінансово-господарській діяльності підприємства та формуванні її результатів отримали обґрунтування у значній кількості наукових публікацій, оприлюднених за результатами досліджень, проведених вітчизняними та закордонними науковцями. Зокрема, у публікаціях (І.Я. Антоненко [1], С.В. Бардаша, Т.С. Осадчої [2], М.Г. Бойко [4] та ін.) розкриваються підходи до визначення дефініції туристичної ренти. Особливості використання ренти як інструменту розвитку туристичних ринків та їх окремих суб'єктів досліджували О.А. Мельниченко, В.О. Шведун [8], А.В. Печенюк, А.П. Печенюк [9] В.Г. Герасименко [13] та ін. Натомість, Г. Казачковська [6], Н.А. Леоненко [7], Т.І. Ткаченко [15] та ін. розглядають туристичну ренту в контексті можливості регулятивного впливу на туристичну галузь та певні території.

В роботах С.В. Бардаша, Т.С. Осадчої [3], О.В. Прокопшиної, Н.В. Козубової [12], Й.Й. Сан (Y.Y. Sun) [28] та інших дослідників туристична рента характеризується в контексті відображення відповідних господарських операцій в бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності.

А. Джурова та А. Сементеллі (A. Dzhurova, A. Sementelli) [22] розкривають особливості поведінки споживача послуг, які він очікує отримати на умовах рентних відносин. Як один з чинників, що сприяють розвитку економіки, вплив туристичного сектору, функціонування якого передбачає існування рентних відносин, характеризують у публікаціях О. Піус (O. Pius), О.П. Одунга (O.P. Odunga), Г. Маньяра (G. Manyara), М. Йобесія (M. Yobesia) [26], а також К. Рехмат (K. Rehmat), С. Аттаула (S. Attaulah), А. Гулам (A. Ghulam), А. Карамат (A. Karamat), А. Амджад (A. Amjad), М. Гулам (M. Ghulam) [27] та ін.

Варто відзначити, що у публікаціях закордонних науковців питання туристичної ренти, переважно, розглядається в контексті удосконалення відносин, пов'язаних з наданням в оренду житлових приміщень. Зокрема, П. Кацінас (P. Katsinas) [24] обґрунтовує наявність та характеризує зміст впливу на розвиток туристичної галузі відносин короткострокової оренди. У роботах І. Ірігой (I. Yrigoy) [31] досліджуються особливості трансформації оренди житла у явище, яке автор визначає як «туристична оренда». А. Аморе

(A. Amore). A.C.C. де Бенарді (A.A.C. de Bernardi), П. Арванітіс (P. Arvanitis) [18], а також Д.Р.-П. де Ареназа (D.R.-P. de Arenaza), Л.А. Гієрро (L.Á. Hierro), Д. Патіно (D. Patiño) [20] розкривають залежність ціноутворення в рентних відносинах від виду туризму та його географічної локації.

В наукових публікаціях вітчизняних та закордонних дослідників приділяється увага і вирішенню проблем організації та методики виконання завдань аудиту. Зокрема, визначаються особливості методики аудиту окремих елементів фінансової звітності (В.А. Рубейкін [14], О.Л. Шерстюк [16], інші), фінансових результатів діяльності та фінансового стану підприємства (С.В. Візиренко, Я.М. Копил [5]), застосування сучасних технологій під час виконання аудиторських процедур (Ю.М. Попівняк [10], К. Албітар (K. Albitar), А.М. Джергед (A.M. Gerged), Г. Кіхія (H. Kikhia), К. Гусайні (K. Hussainey) [17]). Предметом досліджень, результати яких висвітлені у публікаціях, було також вирішення проблем, пов'язаних з оцінкою ризиків діяльності (А. Ведат (A. Vedat), А. Беркан (A. Berkan), К. Севдет (K. Cevdet) [30]) суттєвості інформації (Г. Лі (H. Li) [25]), оцінкою адекватності розкриття даних у формах фінансової звітності (Д. Гай (D. Hay), К.Дж. Кордері (C.J. Cordery) [23]), а також підходи щодо формування та висловлення думки аудитора за результатами виконаних завдань (Г. Дюранд (G. Durand) [21]).

У публікаціях зазначених та інших вітчизняних і закордонних дослідників, не зважаючи на широкий спектр охарактеризованих результатів у сферах діяльності туристичних підприємств, зокрема – реалізації рентних відносин, існує низка не вирішених проблем, що потребують подальших досліджень. Серед іншого, це стосується виконання заходів контролю (зокрема незалежного), метою яких є визнання існування туристичної ренти як основи для її відображення у фінансовій звітності в інтересах різних груп користувачів.

Водночас, дослідження, метою яких було визначено удосконалення методики аудиту, хоча і мали за результат розробку певного набору заходів, спрямованих на вирішення окремих завдань, потребують подальшої конкретизації. Її необхідність обумовлена потребою визначення аудиторських процедур, спрямованих безпосередньо на отримання аудиторських доказів стосовно існування туристичної ренти як джерела доходів відповідних суб'єктів господарювання.

Зважаючи на викладене, **метою дослідження**, результати якого викладені у статті, визначається розробка методики аудиторської перевірки ідентифікації туристичної ренти суб'єктом фінансово-господарської діяльності.

Серед **завдань**, які були вирішені під час дослідження, було визначення ознак, за наявності яких туристична рента може бути визнана в цілях її реєстрації в системі бухгалтерського обліку та розкриття у фінансовій звітності.

Виклад основного матеріалу дослідження.

В контексті необхідності досягнення мети аудиту фінансової звітності підприємств, діяльність яких ґрунтується на використанні туристичної ренти, має бути вирішено основні завдання, які мають передбачати врахування низки аспектів.

Насамперед, це стосується ідентифікації обставин, які свідчать про існування туристичної ренти в якості чинника впливу на діяльність самого підприємства.

Обставини, що свідчать про існування туристичної ренти, в контексті виконання завдань аудиту, мають бути ідентифіковані з метою визначення чинників впливу на діяльність клієнта. Необхідність цього обумовлена потребою визнання аудитором імовірності виникнення відхилень у показниках фінансової звітності.

Зокрема, необхідно встановити, чи існують докази того, що функціонування підприємства пов'язане безпосередньо з категорією, яка може бути визначена як «туристична рента». В контексті зазначеного, на етапі прийняття рішення щодо співпраці з клієнтом, аудитор має отримати інформацію або під час інспектування документів, або шляхом подання запитів до обізнаних осіб, про те, чи існують підстави вважати, що функціонування підприємства супроводжується отриманням регулярного грошового потоку, генерованого використанням туристичних ресурсів.

В контексті необхідності отримання та оцінювання аудиторських доказів щодо визнання факту існування доходу у формі туристичної ренти варто відзначити його функціональну прив'язку до існування відповідного, а саме – туристичного ресурсу. Наявність взаємозв'язку між туристичним ресурсом та одержаною за наслідком його використання ренти обґрунтовують М. Бойко [4], Г. Козачковська [6], Т. Ткаченко [15] та ін. Виходячи з предмету дослідження, результати якого викладаються у цій статті, вважаємо за доцільне, не вступаючи у дискусію з авторами відповідних публікацій, визнати необхідність одночасного визнання в системі бухгалтерського обліку з подальшим відображенням у фінансовій звітності як доходу, отриманого у формі туристичної ренти, так і ресурсу, що виступає в ролі її джерела.

Зважаючи на це, завдання аудиту, пов'язане з отриманням аудиторських доказів стосовно існування рентного доходу, має розв'язуватися на основі ідентифікації наявності відповідних об'єктів бухгалтерського обліку, а також – зв'язку між ними.

Відповідно до Закону України «Про туризм», «туристичними ресурсами України є пропонувані або такі, що можуть пропонуватися, туристичні пропозиції на основі та з використанням об'єктів державної, комунальної чи приватної власності» [11].

Виходячи з наведеного нормативного визначення терміну «туристичні ресурси», в контексті теми дослідження вважаємо за доцільне визнати, що кожен з них може бути визначений в якості об'єкта бухгалтерського обліку. Інформація про відповідні об'єкти має відображатися у формах фінансової звітності.

Для досягнення мети аудиту також має бути вирішене завдання, пов'язане з оцінюванням адекватності реагування управлінського персоналу на факт і спосіб впливу туристичної ренти на діяльність підприємства та його результати.

В контексті зазначеного, завдання аудитора полягає в ідентифікації та оцінюванні параметрів визнання відповідальними особами суб'єкта

господарювання факту існування туристичної ренти як чинника, який впливає на фінансово-господарську діяльність. Це, зокрема, передбачає формалізацію ознак та підстав цього визнання.

Для цього пропонуємо проаналізувати пропозиції науковців стосовно визначення терміну «туристична рента» (табл. 1).

Таблиця 1. Варіанти визначення терміну «туристична рента», викладені в наукових публікаціях

Автори	Запропонована дефініція
І.Я. Антоненко [1, с. 18]	Факторний дохід, який створюється туристичними підприємствами, які використовують туристичні ресурси як об'єкт господарства, як фактор виробництва туристичних послуг і який підлягає привласненню власниками цих ресурсів
С.В. Бардаш, Т.С. Осадча [3, с. 8]	– Частина в загальному доході, що формується за рахунок володіння або використання у туристичній діяльності туристичних ресурсів, – факторів виробництва, що формують конкурентну перевагу; – Платіж за використання на договірній основі суб'єктом туристичної діяльності туристичних ресурсів, що формують конкурентну перевагу та який підлягає сплаті власнику таких ресурсів
Н.А. Леоненко [7, с. 262]	Частина доходу від комерційного використання туристичних ресурсів, що стягується власником цих ресурсів з користувачів.
А.В. Печенюк, А.П. Печенюк [9, с. 103]	Дохід, отриманий від експлуатації туристично-рекреаційних ресурсів
О.В. Прокопівшина, Н.В. Козубова [12, с. 152]	Факторний дохід від туристичних ресурсів кращої якості та більшої корисності (як природних, так і штучних), який отримує власник цих ресурсів (державні чи місцеві органи влади, юридичні чи фізичні особи, які мають право власності на відповідні ресурси)
В.Г. Герасименко та ін. [13, с. 12]	Регулярний, твердий дохід, не пов'язаний з підприємницькою діяльністю

Джерело: розроблено авторами на основі [1, 2, 13, 7, 9, 12].

Дослідивши зміст визначень терміну «туристична рента», викладених у табл. 1, можна констатувати, що відповідні дефініції містять низку параметрів, які стануть у нагоді під час аудиторської перевірки правильності її визнання для реєстрації в системі бухгалтерського обліку та розкриття у фінансовій звітності, а саме:

- існування доходу;
- регулярність отримання зазначеного доходу;
- наявність ресурсів, використання яких у фінансово-господарській діяльності призводить до отримання доходу у рентній формі;
- ототожнення конкретного активу з доходом, отриманим у формі туристичної ренти.

Відтак, саме зазначені параметри мають бути досліджені під час проведення аудиторської перевірки. При цьому, кожен з них може бути розкритий через низку характеристик, зміст яких безпосередньо стосуватиметься окремо взятого грошового потоку, який має ознаки рентного платежу від використання (експлуатації) туристичних ресурсів, а також ресурсу, що матиме ознаки матеріального чи нематеріального активу, які визнаються з метою розкриття відповідних даних в бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності.

Окреслені характеристики, в свою чергу, мають стати об'єктом застосування аудиторських процедур,

необхідних для отримання та оцінювання аудиторських доказів, зміст яких дозволить аудитору висловити обґрунтоване професійне судження щодо фактичного існування туристичної ренти у процесі фінансово-господарської діяльності підприємства.

Таким чином, під час аудиту мають бути отримані аудиторські докази щодо низки параметрів, які є основою характеристики туристичної ренти як одного з чинників формування доходів економічного суб'єкта (рис. 1).

Для отримання та оцінювання аудиторських доказів можуть бути обрані та адаптовані у застосуванні аудиторські процедури, які рекомендуються чинною редакцією Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [29].

Спостереження за роботою суб'єктів аудиторської діяльності, зокрема під час перевірки тверджень управлінського персоналу стосовно наявності активів (у матеріальній та нематеріальній формі) та існування господарських операцій, дають можливість запропоновувати для оцінювання правильності визнання туристичної ренти такі процедури, як інспектування записів і документів, фізичний огляд активу, зовнішнє підтвердження, запит та аналітичні процедури.

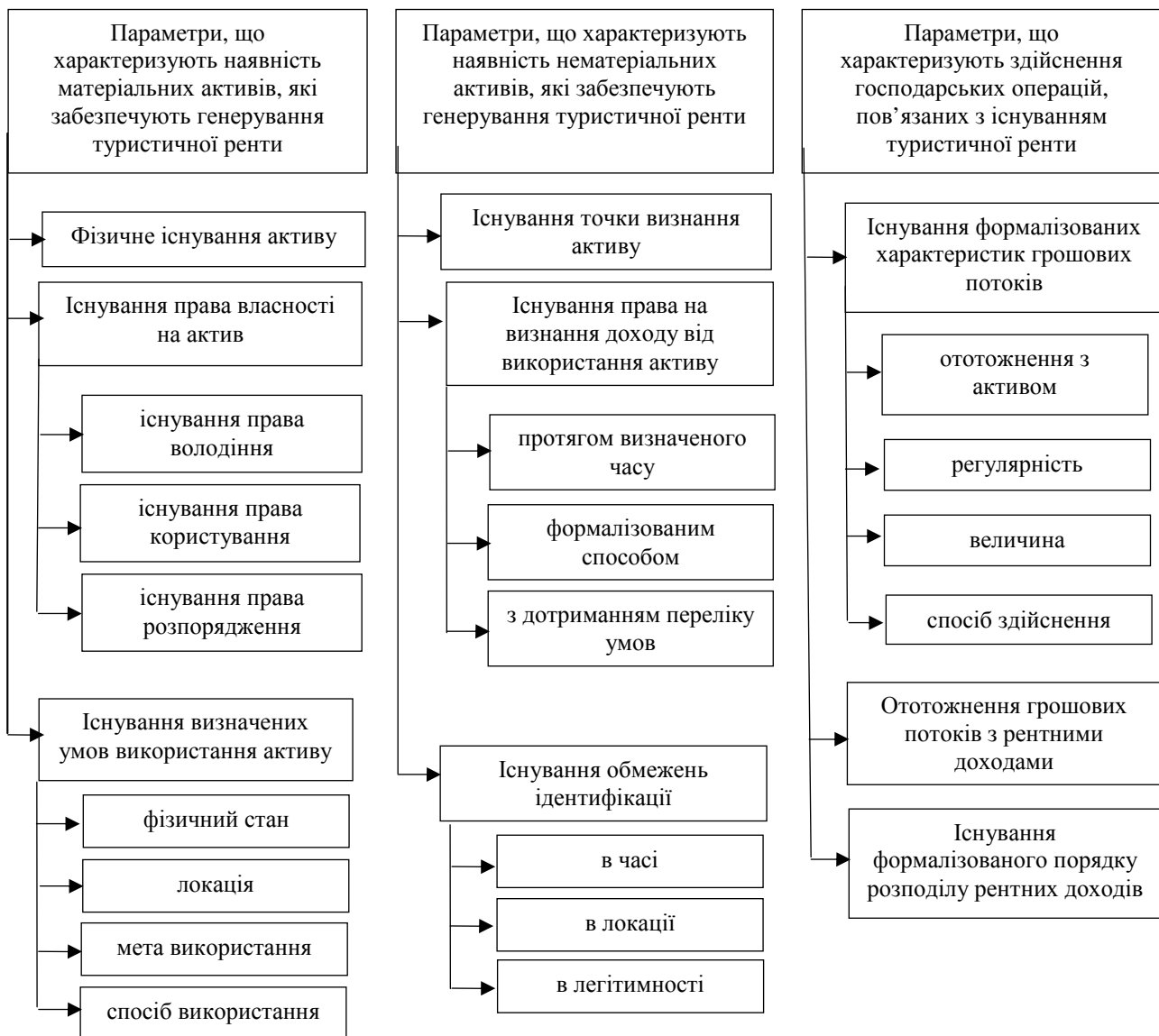


Рис. 1. Параметри рентних платежів та активів, які їх генерують, що мають бути досліджені під час аудиту існування туристичної ренти

Джерело: розроблено авторами.

Як зазначається у чинній редакції Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, «інспектування означає вивчення записів або документів, внутрішніх чи зовнішніх, у паперовій, електронній або іншій формі, або фізичний огляд активу» [29]. Зазначена процедура в контексті виконання відповідного завдання аудиту, може бути використана для визначення фізичного існування активу, що забезпечує генерування туристичної ренти, а також дотримання умов його використання за ознаками фізичного стану та локації.

Відповідні параметри можуть бути оцінені на основі фізичного огляду активу. При цьому аудитор має переконатися в тому, що актив, який використовується для отримання туристичної ренти, відповідає критеріям визнання його в бухгалтерському обліку, зокрема відноситься до конкретної групи об'єктів (будівля, земельна ділянка,

акваторія, цілісний майновий комплекс, об'єкт соціально-культурного або рекреаційного призначення тощо). Огляд активу також може дати аудитору розуміння того, з яких елементів складається відповідний об'єкт, має він природне походження чи створений у процесі господарської діяльності економічних суб'єктів, чи існує потреба у доведенні його до стану, в якому актив може використовуватися для отримання прибутку і т.д.

Концептуальна основа бухгалтерського обліку та фінансової звітності, що ґрунтується на застосуванні міжнародних стандартів, передбачає визнання окремих об'єктів основних засобів виключно за умов, коли вони перебувають у заздалегідь визначеному місці, в якому вони мають бути використані для досягнення цілей господарської діяльності. При цьому, їх фізичний стан має постійно відповідати низці критеріїв, пов'язаних з функціональними можливостями, безпекою, формалізованим умовам

зберігання та експлуатації. Такий стан може забезпечуватися, серед іншого, проведенням технічного обслуговування, виконанням ремонтних та відновлювальних робіт, виконанням певного набору тестів тощо. Результати відповідних заходів також можуть бути виявлені за допомогою застосування процедури інспектування.

Інспектування записів і документів дає можливість підтвердити існування нематеріальних активів, які сприяють виникненню туристичної ренти. Це пов'язане з відсутністю матеріальної форми відповідних ресурсів, які використовує економічний суб'єкт, що здійснює туристичну діяльність, тобто з неможливістю переконатися в його існуванні на основі огляду. При цьому, сам факт існування такого активу може підтверджуватися документом, який встановлює існування певних прав економічного суб'єкта (наприклад, ліцензія на провадження певного виду діяльності, або дозвіл чи інший документ, який дозволяє використовувати окремий об'єкт (символ, знак тощо) у господарській діяльності на платній чи безкоштовній основі). Водночас, інші документи можуть свідчити про створення об'єкта нематеріальних активів у процесі господарської діяльності підприємства.

В цьому контексті важливою є документальна формалізація облікового визнання нематеріального активу, наслідком використання якого є утворення туристичної ренти. Серед іншого, це стосується ідентифікації точки визнання нематеріального активу (тобто, моменту, який розмежує проміжки часу, коли витрати економічного суб'єкта впливають на фінансовий результат діяльності як витрати періоду, і коли витрати починають ідентифікуватися в якості капіталізованих шляхом їх включення до балансової вартості нематеріального активу).

Інспектування записів і документів дає також можливість аудитору отримати та оцінити аудиторські докази стосовно права на визнання доходу у формі туристичної ренти від використання нематеріального активу, а саме – періоду часу, протягом якого, як очікується, може бути одержаний відповідний дохід, способу його отримання, що передбачає обов'язкову характеристику грошових потоків як рентних платежів, пов'язаних зі здійсненням туристичної діяльності, а також умов використання нематеріального активу у здійсненні туристичної діяльності.

Важливого значення набувають докази, отримані під час інспектування документів і записів стосовно обмежень у використанні нематеріальних активів. Зокрема, це може стосуватися часу дійсності ліцензії на туристичну діяльність або на використання окремо ідентифікованого об'єкта нематеріальних активів (наприклад, товарного знаку послуг, що надаються споживачам, або права на використання франшизи провідних компаній галузі тощо). Зазначена процедура може бути також застосована для визначення обмежень, формалізованих у господарських договорах щодо використання підприємством нематеріального активу, який належить іншій особі, щодо

територіальної локації, в якій може бути одержаний дохід у формі туристичної ренти.

Крім цього, за допомогою інспектування документів і записів є можливим перевірити власне перелік господарських операцій та складових туристичної діяльності, для яких надається право користування нематеріальним активом в контексті забезпечення легітимності окремих господарських фактів (зокрема – їх відповідності вимогам чинного законодавства, установчих документів суб'єкта господарювання та інтересам його бенефіціарів). Це також може передбачати оцінювання дотримання вимог стосовно алгоритму розподілу рентного доходу між власником активу та його безпосереднім користувачем.

Докази стосовно правильності ідентифікації грошових потоків як рентних платежів можуть міститися в наказі про облікову політику, документах, які містять технічні характеристики матеріальних об'єктів, наказах керівництва суб'єкта господарювання щодо введення в експлуатацію та способу використання активу, угодах про приймання (передачу) об'єкта в оренду, розрахунках, здійснених обліковою службою та в інших джерелах.

Інспектування документів і записів може бути також використане для оцінювання низки аспектів існування матеріальних активів. Зокрема, це стосується існування прав суб'єкта господарювання стосовно володіння об'єктами, використання яких призводить до виникнення туристичної ренти, використання їх у господарській діяльності, а також визначення можливості розпоряджатися ними. Відповідні аудиторські докази можуть міститися в договорах оренди або передачі на умовах господарського відання, угодах про страхування майна, його використання в якості застави при отриманні кредитів, документах виконавчої служби, що визначають характер обмежень, накладених за рішенням суду тощо.

Як свідчать результати проведеного дослідження, з метою аудиторської перевірки існування ідентифікованої в обліку туристичної ренти та пов'язаних з її отриманням активів, може бути застосована процедура зовнішнього підтвердження. Відповідно до чинної редакції Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, «зовнішнє підтвердження являє собою отримання аудиторських доказів, у вигляді прямої письмової відповіді від третьої сторони (підтверджуюча сторона) у паперовій, електронній або іншій формі» [29].

Зокрема, в інформації, яка може бути отримана від підтверджуючої сторони, можуть міститися дані стосовно елементів права власності на актив, що зберігаються у розпорядників державних реєстрів, виконавців судових рішень, у банківських установах, що надають позики на умовах забезпечення, суб'єктів страхової діяльності. Інформацію стосовно критеріїв оцінювання фізичного стану матеріального активу та можливостей його експлуатації можуть надати

представники виробника, постачальника (продавця), сервісних центрів.

Для підтвердження прав на використання окремих об'єктів нематеріальних активів можуть бути використані аудиторські докази, отримані від суб'єктів реєстрації прав інтелектуальної власності, патентних організацій, власників товарного знаку, франшиз, суб'єктів ліцензування та регулювання туристичної діяльності. Такі докази можуть стосуватися способів та умов використання відповідних нематеріальних активів у туристичній діяльності, а також обмежень в часі та в локаціях відповідного використання.

Аспекти, які свідчать про наявність підстав для ототожнення грошових потоків з рентними доходами, а також порядку їх розподілу між власником та користувачем активів, які забезпечують створення туристичної ренти, можуть бути перевірені на основі зовнішніх підтверджень, отриманих від суб'єктів відповідних відносин та суб'єктів, що забезпечують незалежну або державну реєстрацію права власності на активи.

Професійні стандарти передбачають, що «процедури зовнішнього підтвердження також використовуються для отримання аудиторських доказів щодо відсутності певних умов, наприклад додаткових угод, які можуть впливати на визнання доходів» [29]. Тобто, суб'єкти, до яких аудитор може звернутися з метою отримання аудиторських доказів через механізм зовнішнього підтвердження, можуть також надати інформацію, яка засвідчує відсутність обставин, які можуть бути ознакою зміни в умовах існування матеріальних чи нематеріальних активів, що забезпечують створення туристичної ренти, а також – на характеристики її облікового визнання та розкриття у звітності.

Ще одним з видів процедур отримання аудиторських доказів стосовно наявності активів та пов'язаної з ними туристичної ренти є запит, який визначається як «пошук фінансової та нефінансової інформації від обізнаних осіб як у самого суб'єкта господарювання, так і за його межами» [29].

Важливим джерелом інформації щодо господарської діяльності економічного суб'єкта є його облікова служба. Її працівники обізнані як зі змістом господарських операцій, їх кількісними, якісними та вартісними параметрами, так і з порядком реєстрації відповідних даних в системі бухгалтерського обліку та відображення у фінансовій та інших видах звітності.

Зважаючи на це, працівники облікової служби підприємства можуть бути визнані обізнаними особами стосовно отримання доходів підприємства на основі туристичної ренти та активів, що забезпечують її генерування. Серед таких даних можуть бути обставини фізичного існування матеріальних активів та визнання нематеріальних активів, їх локації, регулярності, величини та способу здійснення грошових потоків.

Зазначені дані формуються системою управління діяльністю економічного суб'єкта. Зокрема,

представники фінансового менеджменту володіють інформацією про мету і спосіб використання матеріальних та нематеріальних активів, підстави ототожнення грошових потоків з відповідними активами та рентними платежами. Натомість, юридична служба має можливість надати інформацію стосовно розподілу елементів права власності на матеріальний актив, легітимності використання нематеріальних активів, порядку розподілу рентних доходів тощо.

Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг передбачають, що «відповіді на запити надавати аудиторю інформацію, якої він раніше не мав, або інформацію, що підкріплює отримані аудиторські докази. І навпаки, відповіді можуть надавати інформацію, що значно відрізняється від іншої інформації, отриманої аудитором, наприклад інформацію про можливість ігнорування заходів внутрішнього контролю управлінським персоналом. У деяких випадках відповіді на запити дають аудиторю підстави для коригування або виконання додаткових аудиторських процедур» [29].

Важливими процедурами отримання аудиторських доказів стосовно існування в доходах економічного суб'єкта туристичної ренти та активів, які забезпечують її генерування, є аналітичні. Вони являють собою «оцінку фінансової інформації через аналіз правдоподібних взаємозв'язків між фінансовими та нефінансовими даними» [29].

В контексті виконання завдань аудиту зазначене підтверджує припущення про те, що існування туристичної ренти не є можливим без існування активу, який забезпечує її створення і право власності на який має суб'єкт господарювання. Іншими словами, під час виконання аналітичних процедур варто отримати докази щодо одночасного ототожнення грошових потоків з доходами, що отримуються у формі туристичної ренти, та активом, який забезпечує її створення у процесі діяльності. Зазначене стосується визнання фізичного існування та способу використання як матеріальних, так і нематеріальних активів.

Інформація щодо аудиторських процедур, на основі використання яких аудитор може отримати докази існування на підприємстві туристичної ренти та активів, які забезпечують її генерування, узагальнена у табл. 2.

Дані, наведені у табл. 2 дають підстави констатувати наявність певного набору процедур, за допомогою яких аудитор має можливість обґрунтувати власне професійне судження щодо правильності відображення у фінансовій звітності підприємства інформації, яка характеризує наявність туристичної ренти як одного з джерел його доходів. При цьому, аспекти, які мають бути досліджені під час виконання завдань аудиту стосуються як самих грошових потоків, які мають ознаки туристичної ренти, так і основного джерела їх генерування – матеріального чи нематеріального активу.

Таблиця 2. Аудиторські процедури перевірки існування туристичної ренти та активів, що забезпечують її генерування

Ознаки	Процедури				
	Фізичний огляд активів	Інспектування документів і записів	Зовнішні підтвердження	Запит	Аналітичні процедури
<i>існування матеріальних активів, які забезпечують генерування туристичної ренти</i>					
Фізичне існування активу	X			X	X
Існування права власності на актив:					
- існування права володіння		X	X	X	
- існування права користування		X	X	X	
- існування права розпорядження		X	X	X	
Існування визначених умов використання активу:					
- фізичний стан	X	X	X		
- локація	X			X	
- мета використання		X		X	
- спосіб використання		X	X	X	X
<i>існування нематеріальних активів, які забезпечують генерування туристичної ренти</i>					
Існування точки визнання активу		X		X	X
Існування права на визнання доходу від використання активу					
- протягом визначеного часу		X		X	
- формалізованим способом		X	X	X	X
- з дотриманням переліку умов		X	X		
Існування обмежень ідентифікації					
- в часі		X	X		
- в локації		X	X	X	
- в легітимності		X		X	
<i>здійснення господарських операцій, пов'язаних з існуванням туристичної ренти</i>					
Існування формалізованих характеристик грошових потоків:					
- ототожнення з активом		X		X	X
- регулярність		X		X	
- величина		X		X	
- спосіб здійснення		X		X	
Ототожнення грошових потоків з рентними доходами		X	X	X	X
Існування формалізованого порядку розподілу рентних доходів		X	X	X	

Джерело: розроблено авторами на основі [29].

Висновки. Отже, виконання завдань аудиту існування туристичної ренти як одного з елементів доходу підприємства передбачає ідентифікацію рентних грошових потоків та їх ототожнення з існуючим активом, який використовується в туристичній діяльності. При цьому мають враховуватися характеристики зазначених об'єктів, які впливають з їх форми, наявності права власності, особливостей використання, а також ознак, що свідчать про безпосередній зв'язок отриманих рентних платежів із зазначеними активами.

Окреслені параметри мають досліджуватися аудитором за допомогою аудиторських процедур, результатом застосування яких є одержання та оцінювання достатньої кількості відповідних аудиторських доказів, що формуватимуть основу обґрунтування професійного судження стосовно існування туристичної ренти. Таке судження є джерелом упевненості, яка надається за результатам аудиту користувачам фінансової звітності.

Предметом упевненості є можливість визнання достовірності відповідних даних для їх подальшого використання під час підготовки, обґрунтування та реалізації рішень, необхідних для досягнення економічних цілей різних груп користувачів інформації.

Подальші дослідження, метою яких є удосконалення методики аудиту існування туристичної ренти, мають бути спрямовані на вирішення таких проблем теоретичного та практичного характеру, як оцінювання ресурсів аудитора, необхідних для виконання аудиторських процедур, їх вибір та поєднання на основі досягнення оптимального співвідношення витрат суб'єкта аудиторської діяльності та досягнутого рівня якості його роботи, а також – удосконалення заходів планування через механізм формування професійного судження аудитора стосовно обсягу та послідовності виконання процедур.

4 Список використаних джерел

1. Антоненко І. Я. Туристична рента як інструмент розвитку лісоресурсної сфери. *Інвестиції: практика та досвід*. 2014. № 2. С. 17-20. URL: <http://www.investplan.com.ua/?op=1&z=3347&i=2> (17.01.2023).
2. Бардаш С., Осадча Т. Економічна онтологія туристичної ренти: обліковий аспект. *European cooperation*. 2022. Vol. 2(54). С. 47-63. DOI: <https://doi.org/10.32070/ec.v2i54.138>
3. Бардаш С. В., Осадча Т. С. Бухгалтерський облік ренти: монографія: За заг. ред. проф. С. В. Бардаша. Херсон: ХДУ. 2019. 252 с.
4. Бойко М. Г. Особливості утворення ренти в туризмі. *Ефективна економіка*. 2013. № 11. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2448> (17.01.2022).
5. Візіренко С. В., Копил Я. М. Удосконалення методики аудиту фінансових результатів діяльності підприємства та його фінансового стану. *Управління змінами та інновації*. 2021. № 1. С. 18-23. DOI: <https://doi.org/10.32782/СМІ/2021-1-3>
6. Казачковська Г. Туристична рента як інструмент економічного регулювання розвитку туризму. 2009. URL: <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/39764/15-Kazachkovska.pdf?sequence=1> (23.01.2023).
7. Леоненко Н. А. Державне регулювання туристичної сфери: теорія, методологія, практика: монографія. Харків: НУЦЗУ, 2021. 325 с.
8. Мельниченко О. А., Шведун В. О. Особливості розвитку індустрії туризму в Україні: монографія. Харків: НУЦЗУ, 2017. 153 с.
9. Печенюк А. В., Печенюк А. П. Формування регіональної ренти сільського зеленого туризму. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки*. 2017. Вип. 23. Ч. 1. С. 101-104.
10. Попівняк Ю. М. Технологія блокчейн у бухгалтерському обліку й аудиті: сучасний стан, можливості та перспективи застосування. *Економіка, управління та адміністрування*. 2019. № 3(89). С. 137-144. DOI: [https://doi.org/10.26642/ema-2019-3\(89\)-137-144](https://doi.org/10.26642/ema-2019-3(89)-137-144)
11. Про туризм: Закон України від 15.09.1995 №325/95-ВР, зі змінами. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/324/95-%D0%B2%D1%80#Text> (17.01.2023).
12. Прокопішина О. В., Козубова Н. В. Фінансовий та управлінський облік прибутку підприємств туристичної галузі. *Бізнесінформ*. 2012. № 8. С. 151-154.
13. Ринки туристичних послуг: стан і тенденції розвитку: монографія / Авт. кол.: Герасименко В. Г. та ін. Одеса: Астропринт, 2013. 334 с.
14. Рубейкін В. А. Організація та методика аудиту фінансової звітності. *Ефективна економіка*. 2016. № 4. URL: <http://economy-mk.gov.ua/download/books/ConsultancyHandbookUkr.pdf> (17.01.2023).
15. Ткаченко Т. І. Сталий розвиток туризму: теорія, методологія, реалії бізнесу: монографія. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т. 2006. 537 с.
16. Шерстюк О. Л. Методика аудиту розкриття інформації про фінансові активи. *Облік і фінанси*. 2022. № 1(95). С. 141-147. DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2022-1\(95\)-141-147](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2022-1(95)-141-147)
17. Albitar K., Gerged A.M., Kikhia H., Hussainey K. Auditing in times of social distancing: the effect of COVID-19 on auditing quality. *International Journal of Accounting & Information Management*. 2021. Vol. 29, Issue 1. pp. 169-178. DOI: <https://doi.org/10.1108/IJAIM-08-2020-0128>
18. Amore A., de Bernardi C., Arvanitis P. The impacts of Airbnb in Athens, Lisbon and Milan: a rent gap theory perspective. *Current Issues in Tourism*. 2020. Vol. 25, Issue 20. pp. 3329-3342. DOI: <https://doi.org/10.1080/13683500.2020.1742674>
19. Bardash S., Osadcha T. Tourist rent in the system of rent theory concepts: the accounting aspect. *Baltic Journal of Economic Studies*. 2022. No 8(1). 9-20. <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2022-8-1-9-20>
20. De Arenaza D. R.-P., Hierro L. Á., & Patiño D. Airbnb, sun-and-beach tourism and residential rental prices. The case of the coast of Andalusia (Spain). *Current Issues in Tourism*. 2019. DOI: <https://doi.org/10.1080/13683500.2019.1705768>
21. Durand G. The determinants of audit report lag: a meta-analysis. *Managerial Auditing Journal*. 2019. Vol. 34, No 1. pp. 44-75. DOI: <https://doi.org/10.1108/MAJ-06-2017-1572>
22. Dzhurova A. & Sementelli A. Somebody is watching me: framing surveillance as rent-seeking behavior. *International Journal of Social Economics*. 2023. Vol. 50, No 1. pp. 58-72. DOI: <https://doi.org/10.1108/IJSE-01-2022-0009>
23. Hay D., Cordery C. J. Evidence about the value of financial statement audit in the public sector. *Public Money & Management*. 2021. Vol. 41, Issue 4. pp. 304-314. DOI: <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1729532>
24. Katsinas P. Professionalisation of short-time rentals and emergent tourism gentrification in post-crisis Thessaloniki. *Economy and space*. 2021. Vol. 53(7). pp. 1652-1670. DOI: <https://doi.org/10.1177/0308518X21988940>
25. Li H. A Study of Key Audit Matters Disclosure. *Modern Economy*. 2020. No 11. pp. 399-406. DOI: <https://doi.org/10.4236/me.2020.112030>

26. Pius O., Odunga O. P., Manyara G. & Yobesia M. Estimating the direct contribution of tourism to Rwanda's economy: Tourism satellite account methodology. *Tourism and Hospitality Research*. 2021. Vol. 10(02). pp. 1-13. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/349695245_Estimating_The_Economic_Contributions_Of_Tourism_Sector_By_Using_Tourism_Satellite_Account_TSA_In_Hunza-Nager_District_Of_Gilgit_Baltistan-Pakistan (17.01.2023).
27. Rehmat K., Attaulah S., Ghulam A., Karamat A., Amjad A., Ghulam M. Estimating the Economic Contributions of Tourism Sector by Using Tourism Satellite Account (TSA) in Hunza-Nager District of Gilgit Baltistan-Pakistan. *International journal of scientific & technology research*. 2021. Vol. 10, No 02. pp. 216-229. Retrieved from <http://www.ijstr.org/final-print/feb2021/Estimating-The-Economic-Contributions-Of-Tourism-Sector-By-Using-Tourism-Satellite-Account-tsa-In-Hunza-nager-District-Of-Gilgit-Baltistan-pakistan.pdf> (17.01.2023).
28. Sun Y. Y. A Framework to account for the tourism carbon footprint at island destinations. *Tourism Management*. 2014. No 45. pp. 16-27.
29. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. 2021 Edition / The International Auditing and Assurance Standards Board. Retrieved from <https://www.iaasb.org/publications/2021-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services>. (17.01.2023).
30. Vedat A., Berkan A., Cevdet K. Auditing Techniques to Avoid Cost Accounting Frauds. *Emerging Markets Journal*. 2020. Vol. 10, No 1. pp. 60-66. DOI: <https://doi.org/10.5195/emaj.2020.210>
31. Yrigoy I. Rent gap reloaded: Airbnb and the shift from residential to touristic rental housing in the Palma old quarter in Mallorca, Spain. *Urban Studies*. 2019. Vol. 56(13). pp. 2709-2726. DOI: <https://doi.org/10.1177/0042098018803261>

4 References

1. Antonenko, I. (2014). Turystychna renta yak instrument rozvytku lisoresursnoi sfery [Tourist rent as a tool for development of areas forest resources]. *Investytsiyyi: praktyka ta dosvid*, 2, 17-20. Retrieved from <http://www.investplan.com.ua/?op=1&z=3347&i=2> (17.01.2023) [In Ukrainian].
2. Bardash, S. V., Osadcha, T. S. (2022). Ekonomichna ontolohiia turystychnoi renty: oblikovyi aspekt [Economic ontology of tourist rent: accounting aspect]. *European cooperation*, 2(54), 47-63. DOI: <https://doi.org/10.32070/ec.v2i54.138> [In Ukrainian].
3. Bardash, S. V., Osadcha, T. S. (2019). Bukhhalterskyi oblik renty [Rent accounting]. Kherson: KhDU [In Ukrainian].
4. Boyko, M. (2013). Osoblyvosti utvorennia renty v turyzmi [Features of formation rents in tourism]. *Efektivna ekonomika*, 11. Retrieved from <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2448> (17.01.2023) [In Ukrainian].
5. Vizirenko, S. V., Kopil, Ya. M. (2021). Udoshkonalennia metodyky audytu finansovykh rezultativ diialnosti pidpriemstva ta yoho finansovoho stanu [Improvement of method of audit of financial results of activity of enterprise and its financial state]. *Change Management and Innovation*, 1, 18-23. DOI: <https://doi.org/10.32782/CMI/2021-1-3> [In Ukrainian].
6. Kazachkovska, G. (2009). Turystychna renta yak instrument ekonomichnoho rehuliuвання rozvytku turyzmu [Tourist rent as a tool of economic regulation of tourism development]. Retrieved from <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/39764/15-Kazachkovska.pdf?sequence=1> (17.01.2023) [In Ukrainian].
7. Leonenko, N. A. (2021). Derzhavne rehuliuвання turystychnoi sfery: teoriia, metodolohiia, praktyka [State regulation of the tourism sphere: theory, methodology, practice]. Kharkiv: NUTsZU [In Ukrainian].
8. Melnychenko, O. A., Shvedun, V. O. (2017). Osoblyvosti rozvytku industrii turyzmu v Ukraini [Features of the tourism industry development in Ukraine]. Kharkiv: NUTsZU [In Ukrainian].
9. Pecheniuk, A. V., Pecheniuk, A. P. (2017). Formuvannia rehionalnoi renty silskoho zelenoho turyzmu [Formation of the regional rent of rural green tourism]. *Scientific Bulletin of Kherson State University. Series «Economic Sciences»*, 23(1), 101-104. Retrieved from http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_23/1/24.pdf [In Ukrainian].
10. Popivniak, Y. M. (2019). Tekhnolohiia blokchein u bukhhalterskomu obliku y audyti: suchasnyi stan, mozhlyvosti ta perspektyvy zastosuvannia [Blockchain technology in accounting and auditing: current status, opportunities and prospects of implementation]. *Economics, Management and Administration*, 3(89), 137-144. Retrieved from [https://doi.org/10.26642/ema-2019-3\(89\)-137-144](https://doi.org/10.26642/ema-2019-3(89)-137-144) (17.01.2023) [In Ukrainian].
11. Verkhovna Rada of Ukraine. (1995). Pro turyzm: Zakon Ukrainy [Law of Ukraine "On tourism"]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/324/95-%D0%B2%D1%80#Text> (17.01.2023) [In Ukrainian].
12. Prokopishyna, O. V., Kozubova, N. V. (2012). Finansovyi ta upravlinskyi oblik prybutku pidpriemstv turystychnoi haluzi [Financial and Management Accounting for Income of Travel Enterprises]. *Business Inform*, 8, 151-154. Retrieved from https://www.business-inform.net/annotated-catalogue/?year=2012&abstract=2012_08_0&stqa=40&lang=en. (17.01.2023) [In Ukrainian].
13. Herasymenko, V. H., Halasiuk, S. S., Nezdoimov, S. H., Davydenko, I. V., et al. (2013). *Rynky turystychnykh posluh: stan i tendentsii rozvytku [Markets of tourist services: state and development trends]*. Odesa: Astroprynt [In Ukrainian].

14. Rubeykin, V. A. (2016). Orhanizatsiia ta metodyka audytu finansovoi zvitnosti [Organization and methods of audit financial reports]. *Efektivna ekonomika*, 4. Retrieved from <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4924> (17.01.2023) [In Ukrainian].
15. Tkachenko, T. I. (2006). Stalyi rozvytok turyzmu: teoriia, metodolohiia, realii biznesu [*Sustainable development of tourism: theory, methodology, business realities*]. Kyiv: KNTEU [In Ukrainian].
16. Sherstiuk, O. (2022). Metodyka audytu rozkryttia informatsii pro finansovi aktyvy [Audit Method of Financial Assets Information Disclosure]. *Oblik i finansy*, 1(95), 141-147. [http://doi.org/10.33146/2307-9878-2022-1\(95\)-141-147](http://doi.org/10.33146/2307-9878-2022-1(95)-141-147).
17. Albitar, K., Gerged, A.M., Kikhia, H., Hussainey, K. (2021). Auditing in times of social distancing: the effect of COVID-19 on auditing quality. *International Journal of Accounting & Information Management*, 29(1), 169-178. DOI: <https://doi.org/10.1108/IJAIM-08-2020-0128>
18. Amore, A., de Bernardi, C., Arvanitis, P. (2020). The impacts of Airbnb in Athens, Lisbon and Milan: a rent gap theory perspective. *Current Issues in Tourism*, 25(20), 3329-3342. DOI: <https://doi.org/10.1080/13683500.2020.1742674>
19. Bardash, S., Osadcha, T. (2022). Tourist rent in the system of rent theory concepts: the accounting aspect. *Baltic Journal of Economic Studies*, 8(1), 9-20. <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2022-8-1-9-20>
20. De Arenaza, R.-P., Hierro, L. Á., & Patiño, D. (2019). Airbnb, sun-and-beach tourism and residential rental prices. The case of the coast of Andalusia (Spain). *Current Issues in Tourism*. DOI: <https://doi.org/10.1080/13683500.2019.1705768>
21. Durand, G. (2019). The determinants of audit report lag: a meta-analysis. *Managerial Auditing Journal*, 34(1), 44-75. DOI: <https://doi.org/10.1108/MAJ-06-2017-1572>
22. Dzhurova, A. & Sementelli, A. (2023). Somebody is watching me: framing surveillance as rent-seeking behavior. *International Journal of Social Economics*, 50(1), 58-72. DOI: <https://doi.org/10.1108/IJSE-01-2022-0009>
23. Hay, D., Cordery, C. J. (2021). Evidence about the value of financial statement audit in the public sector. *Public Money & Management*, 41(4), 304-314. DOI: <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1729532>
24. Katsinas, P. (2021). Professionalisation of short-time rentals and emergent tourism gentrification in post-crisis Thessaloniki. *Economy and space*, 53(7), 1652-1670. DOI: <https://doi.org/10.1177/0308518X21988940>
25. Li, H. (2020). A Study of Key Audit Matters Disclosure. *Modern Economy*, 11, 399-406. DOI: <https://doi.org/10.4236/me.2020.112030>
26. Pius, O., Odunga, O.P., Manyara, G. & Yobesia, M. (2021). Estimating the direct contribution of tourism to Rwanda's economy: Tourism satellite account methodology. *Tourism and Hospitality Research*, 10(02), 1-13. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/349695245_Estimating_The_Economic_Contributions_Of_Tourism_Sector_By_Using_Tourism_Satellite_Account_TSA_In_Hunza-Nager_District_Of_Gilgit-Baltistan-Pakistan (17.01.2023).
27. Rehmat, K., Attaulah, S., Ghulam, A., Karamat, A., Amjad, A., Ghulam, M. (2021). Estimating the Economic Contributions of Tourism Sector by Using Tourism Satellite Account (TSA) in Hunza-Nager District of Gilgit Baltistan-Pakistan. *International journal of scientific & technology research*, 10(02), 216-229. Retrieved from <http://www.ijstr.org/final-print/feb2021/Estimating-The-Economic-Contributions-Of-Tourism-Sector-By-Using-Tourism-Satellite-Account-tsa-In-Hunza-nager-District-Of-Gilgit-Baltistan-pakistan.pdf> (17.01.2023).
28. Sun, Y. Y. (2014). A Framework to account for the tourism carbon footprint at island destinations. *Tourism Management*, 45, 16-27.
29. The International Auditing and Assurance Standards Board (2021). Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. 2021 Edition. Retrieved from <https://www.iaasb.org/publications/2021-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services>. (17.01.2023).
30. Vedat, A., Berkan, A., Cevdet, K. (2020). Auditing Techniques to Avoid Cost Accounting Frauds. *Emerging Markets Journal*, 10(1), 60-66. DOI: <https://doi.org/10.5195/emaj.2020.210>
31. Yrigoy, I. (2019). Rent gap reloaded: Airbnb and the shift from residential to touristic rental housing in the Palma old quarter in Mallorca, Spain. *Urban Studies*, 56(13), 2709-2726. DOI: <https://doi.org/10.1177/0042098018803261>