

УДК 657.6:631.1

DOI: https://doi.org/10.31521/modecon.V52(2025)-07

Дубініна М. В., доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку і оподаткування, Миколаївський національний аграрний університет, м. Миколаїв, Україна

ORCID ID: 0000-0002-3993-0622

e-mail: dubinina@mnau.edu.ua

Інтегрований підхід до аудиту доходів і безперервності діяльності аграрних підприємств у забезпеченні достовірності звітності

Анотація. У статті досліджено інтегрований підхід до аудиту доходів і безперервності діяльності аграрних підприємств у контексті забезпечення достовірності фінансової звітності. Проаналізовано сучасні наукові підходи та результати практичних аудиторських перевірок, що засвідчують доцільність поєднання традиційних процедур з аналітичними методами, сценарним аналізом і тестами чутливості. Обґрунтовано роль внутрішнього контролю та управлінських стратегій у формуванні об'єктивних висновків аудитора. Особливу увагу приділено ризикам, пов'язаним із сезонністю, воєнними загрозами та нестабільністю ринкового середовища, що значною мірою впливають на стійкість аграрних підприємств. Зроблено висновок, що інтегрований аудит дозволяє підвищити прозорість звітності та знизити ймовірність викривлень, створюючи основу для більшої довіри користувачів фінансової інформації. Показано, що практика АТ «Коблево» підтверджує ефективність комплексного підходу до перевірки доходів і оцінки безперервності діяльності. Розроблені методичні підходи можуть бути використані для вдосконалення аудиторської практики в умовах економічної нестабільності.

Ключові слова: аудит фінансової звітності, аграрне підприємство; аудиторське судження, ризик-менеджмент, стійкість діяльності, безперервність діяльності.

Dubinina M. V., Doctor of Sciences in Economics, Professor, Head of Department of Accounting and Taxation, Mykolayiv National Agrarian University, Mykolayiv, Ukraine

Integrated Approach to Auditing Revenues and Going Concern of Agricultural Enterprises in Ensuring Financial Reporting Reliability

Abstract. Introduction. An integrated approach to auditing revenues and assessing the going concern assumption has become increasingly important for agricultural enterprises, especially in times of economic instability and war-related challenges. This approach combines conventional auditing procedures with modern analytical methods to ensure reliable financial reporting, strengthen internal controls, and reduce the likelihood of material misstatements. The case of Ukrainian agricultural enterprises, including the practical audit of JSC Koblevo, illustrates the necessity of adapting international standards to the sector's unique risks.

Purpose. The study aims to substantiate the methodological foundations of an integrated approach to auditing revenues and the going concern assumption in agricultural enterprises. The study emphasizes combining financial analysis with evaluating managerial forecasts and business strategies, as well as enhancing auditors' professional judgment in uncertain situations. The research also seeks to highlight how risk management procedures contribute to financial transparency and increase user confidence in financial information.

Results. The article examines the primary risks associated with agricultural enterprises, such as seasonality, export market volatility, currency fluctuations, and the impact of war on logistics. It demonstrates how an integrated audit approach enables auditors to identify revenue recognition inconsistencies, analyze internal control effectiveness, and assess management's ability to ensure business continuity. The study also explores how audit reports on JSC «Koblevo» utilize analytical procedures, sensitivity tests, and scenario analysis to confirm the credibility of financial statements. Moreover, the importance of considering both quantitative indicators and qualitative factors, such as human resources, strategic flexibility, and external threats, is emphasized.

Conclusions. Taking an integrated approach to auditing revenues and going concern strengthens the reliability of financial reporting and improves the quality of audit evidence overall. This approach enhances transparency, reduces audit risk, and supports informed decision-making by stakeholders. For Ukrainian agricultural enterprises, combining traditional procedures with advanced analytical tools, digital technologies, and risk-based analysis is essential to ensuring audit quality, maintaining financial stability, and building long-term trust among financial information users.

Keywords: financial statement audit, agricultural enterprise, audit judgment, risk management, business sustainability, going concern.

JEL Classification: M41, M42, Q14, G32.

Постановка проблеми. Аудит фінансової звітності суб'єктів аграрного бізнесу в Україні ускладнюється низкою специфічних факторів, що впливають на

прозорість і достовірність облікових даних. Серед них особливе місце займає проблема визнання доходів і оцінки безперервності діяльності. В аграрній сфері

¹ Стаття надійшла до редакції: 24.08.2025

Received: 24 August 2025

спостерігається висока залежність від природно-кліматичних умов, сезонності виробництва, регуляторних обмежень та впливу зовнішніх економічних і політичних факторів. Це підвищує ризики викривлення звітності та ускладнює формування обґрунтованих аудиторських суджень.

Зростання невизначеності бізнес-середовища, спричинене воєнними діями, глобальними кризами й економічною нестабільністю, актуалізує потребу в інтегрованому підході до аудиту. Такий підхід має враховувати не лише аналіз фінансових показників, а й оцінку управління ризиками, стратегічне планування та перевірку здатності підприємства продовжувати діяльність у середньостроковій перспективі. Забезпечення достовірності звітності у цих умовах можливе лише через поєднання методів аудиту доходів і процедур оцінки безперервності.

Проблема інтеграції цих напрямів полягає у відсутності єдиних підходів та методичних рекомендацій, адаптованих до специфіки аграрного бізнесу. Більшість існуючих методик не враховує галузеві ризики: нерівномірність операційного циклу, залежність від логістики, воєнні втрати, а також особливості державної підтримки. Саме тому виникає потреба у виробленні комплексних аудиторських процедур, здатних забезпечити об'єктивність суджень і прозорість звітності аграрних підприємств.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. У наукових працях останніх років простежується посилений інтерес до питань аудиту фінансової звітності аграрних підприємств. М. В. Дубініна обґрунтовує, що інвентаризація є важливим інструментом перевірки достовірності звітності. Авторка підкреслює, що саме підтвердження реальності активів та зобов'язань дозволяє аудитору сформулювати більш обґрунтоване судження щодо фінансових результатів аграрних компаній (Дубініна, 2025) [1].

Дослідження К. О. Назарової та Д. Д. Малька акцентує на впливі воєнних ризиків на безперервність діяльності підприємств агробізнесу. Автори зазначають, що нові загрози призводять до істотних викривлень у прогнозах і фінансових планах. Вони вказують на необхідність посилення уваги аудиторів до зовнішніх факторів, які можуть унеможливити продовження діяльності підприємств (Назарова, Малько, 2024) [2].

Суттєвий внесок у методичний аспект зробила Н. В. Москаль, яка розробила концепцію комплексного підходу до оцінки безперервності діяльності. У своїй роботі вона доводить, що традиційні аудиторські процедури не враховують галузевої специфіки агробізнесу, тому їх необхідно поєднувати з інструментами стратегічного аналізу та управління ризиками (Москаль, 2024) [3].

У свою чергу, В. Є. Альошин пропонує шляхи оптимізації аудиторських процедур, спрямованих на перевірку безперервності діяльності. Він робить

акцент на необхідності поглиблення аналітичних методів і використанні критичного мислення аудитора. Це дозволяє враховувати економічну нестабільність та підвищує якість аудиторських висновків (Альошин, 2024) [4].

Методичні засади системного аналізу безперервності діяльності узагальнено у монографії З. Л. Бандури та Н. В. Москаль. Автори наголошують на потребі створення єдиної методики, яка враховувала б особливості сезонності, залежності від кліматичних умов і нестабільності ринків збуту (Бандура, Москаль, 2022) [5].

Значна увага в наукових працях приділяється й ризикам аграрного бізнесу в умовах війни. Н. Райтер та Г. Мацьків показують, що втрата активів, перебої з логістикою та зменшення доступу до фінансування суттєво впливають на спроможність аграрних підприємств продовжувати діяльність. Вони підкреслюють, що аудит безперервності в таких умовах має спиратися не лише на фінансові дані, а й на комплексну оцінку ризиків (Райтер, Мацьків, 2023) [13].

Організаційно-методичні підходи до аудиту безперервності поглиблено досліджують Р. О. Костирко та О. С. Юрченко. Вони наголошують на необхідності створення системи аудиторських процедур, яка б інтегрувала оцінку фінансових показників із моніторингом внутрішніх і зовнішніх ризиків. На думку авторів, це підвищує рівень довіри користувачів до фінансової звітності (Костирко, Юрченко, 2024) [14].

Теоретичний аспект принципу безперервності розкрито у працях С. Ф. Легенчука та Н. С. Брохун. Дослідники наголошують, що цей принцип є фундаментальним для бухгалтерського обліку та формування достовірної фінансової інформації, без чого аудит втрачає свою значущість (Легенчук, Брохун, 2011) [10]. Подібну позицію поділяють О. Топоркова та М. Коваленко, які пропонують набір індикаторів для практичної оцінки безперервності підприємств (Топоркова, Коваленко, 2023) [11].

Нормативне підґрунтя аудиту представлено Міжнародними стандартами контролю якості та аудиту (IAASB, 2020) [12] і рекомендаціями Ради АПУ (2022) [9]. Ці документи визначають єдині правила роботи аудитора і підкреслюють обов'язок оцінювати припущення безперервності діяльності в процесі перевірки фінансової звітності.

Загалом, аналіз публікацій свідчить про значну увагу науковців до методичних, теоретичних і практичних аспектів аудиту доходів і безперервності діяльності. Разом з тим, наявні дослідження підкреслюють потребу в інтегрованому підході, що поєднує обліково-аналітичні інструменти, оцінку ризиків та адаптацію міжнародних стандартів до умов аграрного бізнесу.

Формулювання цілей дослідження. Метою цього дослідження є обґрунтування інтегрованого підходу

до аудиту доходів і оцінки безперервності діяльності аграрних підприємств. Особлива увага приділяється визначенню методичних засад, що забезпечують достовірність фінансової звітності в умовах економічної нестабільності та зростання ризиків. Такий підхід передбачає поєднання обліково-аналітичних інструментів, процедур оцінки ризиків та застосування міжнародних стандартів аудиту з урахуванням галузевої специфіки аграрного бізнесу.

Для досягнення поставленої мети дослідження передбачає розв'язання кількох завдань. По-перше, узагальнити існуючі наукові підходи до аудиту доходів та оцінки безперервності діяльності. По-друге, визначити ключові проблеми і ризики, що зумовлюють викривлення фінансової звітності аграрних підприємств. По-третє, розробити пропозиції щодо вдосконалення методики аудиту, спрямованої на забезпечення прозорості й підвищення довіри користувачів до фінансової інформації.

Виклад основного матеріалу дослідження. Аудит доходів аграрних підприємств в умовах воєнної економіки набуває особливого значення. У звітах аудиторів АТ «Коблево» підтверджується, що коректність відображення доходів безпосередньо пов'язана з перевіркою обсягів виробництва, фактичних залишків продукції та правильністю застосування методики обліку [7; 8]. Це дозволяє зменшити ризики викривлень і підвищити довіру до фінансової інформації серед користувачів.

В умовах нестабільності саме показники доходів відображають стійкість бізнес-моделі аграрних компаній. Разом з тим, невизначеність цінової кон'юнктури та перебої у логістиці зумовлюють необхідність поглибленої перевірки реальності відображених у звітності фінансових результатів. Для цього аудиторам слід застосовувати як традиційні методи документальної перевірки, так і сучасні аналітичні процедури.

Особливого значення набуває перевірка безперервності діяльності. Її результати визначають, чи може фінансова звітність відображати реальний стан підприємства та бути корисною для користувачів. У звіті аудиторів АТ «Коблево» за 2023 рік наголошено, що воєнні ризики створюють суттєві обмеження для стабільності виробництва, що стало предметом детального аналізу.

У науковій літературі також підкреслюється, що перевірка безперервності потребує комплексного підходу. Н. В. Москаль обґрунтовує, що її слід поєднувати з оцінкою фінансових потоків і зовнішніх ризиків, аби сформувати реалістичне уявлення про перспективи підприємства [3]. Практика АТ «Коблево» підтверджує цю позицію: аудитори аналізували структуру капіталу та здатність компанії залучати фінансування.

Удосконалення аудиторських процедур у кризових умовах досліджує В. Є. Альошин. Учений пропонує застосовувати розширені аналітичні методики та

оцінювати чутливість фінансових результатів до змін зовнішніх факторів [4]. Це знаходить підтвердження у звіті АТ «Коблево» за 2024 рік, де аудитори тестували прогнозні показники доходів і грошових потоків.

Поряд із науковими розробками вагоме значення мають методичні документи професійних організацій. Інформаційний лист Ради АПУ визначає, що аудитори зобов'язані оцінювати припущення безперервності діяльності, аналізувати плани менеджменту та адекватність їх виконання [9]. Ці положення застосовувались і у перевірках АТ «Коблево», що свідчить про інтеграцію національних рекомендацій у практику.

Принцип безперервності розглядався також у працях С. Ф. Легенчука та Н. С. Брухун. Дослідники вказують, що саме він є основою достовірності фінансової звітності та запорукою коректних управлінських рішень [10]. Це підкреслює значення фундаментальних положень бухгалтерського обліку для сучасної аудиторської практики.

У контексті воєнних ризиків особливої актуальності набувають результати дослідження Н. Райтер та Г. Мацьківа. Автори доводять, що втрата активів, проблеми з логістикою та нестача фінансування істотно впливають на безперервність діяльності аграрних підприємств [13]. У випадку АТ «Коблево» аудитори також зосереджували увагу на цих аспектах, оцінюючи їхній вплив на фінансову стійкість компанії.

Варто відзначити, що перевірка безперервності діяльності та доходів не є ізольованими процедурами. Їх поєднання створює можливість для інтегрованого аудиту, у межах якого здійснюється комплексна оцінка фінансового стану, ризиків і управлінських рішень. Саме такий підхід дозволяє виявити потенційні загрози для достовірності звітності та своєчасно сформувати коригуючі рекомендації.

Подальший аналіз аудиторських звітів АТ «Коблево» свідчить, що аудитори приділяють особливу увагу ризикам, пов'язаним із визнанням доходів у специфічних операціях. Серед них — форвардні контракти та авансові платежі, які створюють складність у визначенні моменту виникнення доходу. Такі ситуації підтверджують необхідність глибокої перевірки економічної сутності операцій, що відповідає вимогам міжнародних стандартів аудиту [12].

Не менш важливим є питання відображення у звітності державних субсидій і компенсацій, які мають значний вплив на фінансові результати аграрних підприємств. У випадку АТ «Коблево» аудитори перевіряли правильність обліку таких доходів, адже їх некоректне відображення може суттєво спотворити картину фінансового стану. Це узгоджується з науковими висновками, що аграрна галузь потребує специфічних аудиторських процедур для роботи з державними дотаціями [2; 5].

Особливої актуальності в умовах війни набуває аналіз ліквідності та платоспроможності. Аудитори АТ

«Коблево» оцінювали здатність підприємства своєчасно виконувати зобов'язання перед кредиторами, що є одним із ключових індикаторів безперервності діяльності. Згідно з рекомендаціями Ради АПУ, такі процедури мають бути обов'язковим елементом перевірки незалежно від розміру компанії [9].

Таблиця 1 Систематизація ризиків викривлення фінансової звітності аграрних підприємств та аудиторські процедури їх ідентифікації

Група ризиків	Конкретні прояви у діяльності аграрних підприємств	Можливі наслідки для фінансової звітності	Аудиторські процедури для зниження ризиків
Визнання доходів	- Форвардні та ф'ючерсні контракти; - Бартерні операції; - Попередня оплата за продукцію; - Державні дотації та компенсації	- Завищення або заниження доходів; - Неправильне відображення моменту визнання доходу; - Викривлення фінансового результату періоду	- Перевірка договорів і первинних документів; - Аналітичне зіставлення доходів із виробничими показниками; - Тестування відображення державних субсидій; - Порівняння даних із середньогалузевими значеннями
Безперервність діяльності	- Зменшення ліквідності; - Перевищення зобов'язань над активами; - Втрата доступу до фінансування; - Наявність простроченої кредиторської заборгованості	- Сумніви щодо здатності підприємства продовжувати діяльність; - Ризик некоректного застосування принципу безперервності у звітності	- Аналіз платоспроможності та структури капіталу; - Перевірка прогнозів грошових потоків; - Тести чутливості фінансових показників; - Оцінка планів менеджменту
Галузеві ризики аграрного бізнесу	- Сезонність виробництва; - Втрата урожаю через кліматичні умови; - Зростання собівартості через ціни на добрива та паливо; - Перебої в експортній логістиці	- Значні коливання доходів і витрат; - Викривлення вартості запасів; - Нереалістичні фінансові прогнози	- Порівняння фактичних і планових показників; - Аналіз витрат у динаміці; - Вибіркові перевірки даних інвентаризації; - Перевірка страхових контрактів та договорів поставки
Воєнні ризики та макроекономічні загрози	- Руйнування виробничих потужностей; - Втрата доступу до земельних ресурсів; - Нестабільність валютного курсу; - Обмеження експорту	- Знецінення активів; - Зростання витрат; - Втрата ринків збуту; - Викривлення у звітності щодо справедливої вартості активів	- Оцінка реальності відображених активів; - Перевірка резервів під знецінення; - Аналіз валютних ризиків; - Перевірка відповідності фінансових планів реальним умовам ринку

Джерело: складено автором

Наукові праці також підтверджують необхідність системного підходу. Р. О. Костирко та О. С. Юрченко зазначають, що аудит безперервності діяльності повинен поєднувати оцінку фінансових результатів з аналізом управлінських стратегій, адже саме вони визначають спроможність підприємства адаптуватися до змін [14]. У практиці АТ «Коблево» такі підходи реалізовано через перевірку бізнес-планів і фінансових прогнозів, що створює ширше уявлення про майбутні перспективи компанії.

Водночас варто підкреслити, що формальні процедури не завжди дають можливість виявити загрози для безперервності. Тут важливе значення має професійне судження аудитора. Наприклад, у 2024 році аудитор АТ «Коблево» окремо наголошували на

ризиках, пов'язаних із перебоями в експортній логістиці. Це питання виходить за межі традиційного фінансового аналізу, однак є вирішальним для оцінки здатності компанії продовжувати діяльність.

Застосування аналітичних процедур дозволяє аудитору виявити тенденції та закономірності, які не завжди очевидні у первинних документах. У перевірках АТ «Коблево» використовувалися методи порівняння показників доходів і витрат з даними попередніх періодів та середньогалузевими значеннями. Такий підхід відповідає рекомендаціям міжнародної практики та сприяє більшій обґрунтованості висновків [12].

Особливу увагу приділяли також оцінці внутрішнього контролю. Система управління ризиками

в аграрному підприємстві визначає якість інформації, яка надходить у фінансову звітність. У випадку АТ «Коблево» аудитори досліджували процедури контролю за рухом запасів та відображенням реалізації продукції. Результати показали, що наявність налагодженого внутрішнього контролю є запорукою достовірності доходів, тоді як його слабкі місця створюють підґрунтя для суттєвих викривлень.

Проблематика управління ризиками тісно пов'язана з галузевою специфікою. Н. Райтер та Г. Мацьків доводять, що воєнні ризики, зокрема руйнування інфраструктури та перебої з постачанням сировини, є вирішальними для аграрних компаній [13]. Практика аудиту АТ «Коблево» підтверджує це: аудитори оцінили ймовірність втрат урожаю та вплив цих факторів на подальший фінансовий стан підприємства.

Варто підкреслити, що інтегрований підхід до аудиту дозволяє одночасно виявляти ризики викривлень у визнанні доходів і ризики порушення принципу безперервності. Такий підхід створює основу для побудови системної моделі аудиторських процедур (табл. 1).

Систематизація ризиків і процедур, наведена вище, демонструє їхній взаємозв'язок та методологічне значення для аудиту аграрних підприємств. Вона поєднує зовнішні фактори функціонування бізнесу та внутрішні процеси контролю із комплексом аудиторських дій, що підвищує якість перевірки. Така структура може використовуватися для побудови логіки аудиту — від ідентифікації ризику до конкретної процедури, яка його зменшує.

Запропонована систематизація забезпечує цілісність аудиторської перевірки й мінімізує фрагментарність, коли окремі проблеми залишаються поза увагою. Для аграрних підприємств, де ризики мають взаємопов'язаний характер і часто посилюють один одного, подібний підхід є ключовим. Він дозволяє аудитору оцінювати фінансовий стан підприємства не лише на рівні окремих показників, а й у ширшому стратегічному контексті.

Представлений інструментарій виконує також функцію уніфікації аудиторських дій. Стандартизоване співвіднесення ризиків і процедур знижує рівень суб'єктивності професійних суджень та створює умови для порівнюваності результатів між різними компаніями. Це підвищує прозорість аудиторської практики та робить її більш орієнтованою на потреби користувачів фінансової звітності.

Узагальнена структура є ефективною на етапі попереднього планування перевірки. Вона допомагає аудитору визначити напрями, що вимагають глибшого аналізу, а також уникати надмірної деталізації там, де достатньо стандартних процедур. Такий підхід оптимізує використання часу та ресурсів і дає змогу приділити увагу тим ділянкам, які становлять найбільший ризик для достовірності фінансової звітності [3; 4; 9].

Методика охоплює як класичні прийоми (інвентаризація, документальна перевірка), так і сучасні інструменти (аналітичні процедури, сценарний аналіз, тести чутливості). Це свідчить про інтегрований характер аудиту, у якому оцінка фактів минулого поєднується з аналізом перспектив діяльності підприємства. Подібна комбінація процедур підтверджує актуальність підходу для аграрних компаній, що функціонують у нестабільному середовищі [5; 13].

Практика АТ «Коблево» демонструє застосування саме такої логіки. Аудитори поєднували кількісні методи аналізу з оцінкою бізнес-планів та фінансових прогнозів, що дозволило сформувати обґрунтовані висновки про перспективи продовження діяльності. Це свідчить про дієвість інтегрованого підходу не лише на рівні теорії, а й у реальних умовах.

У звіті за 2023 рік аудитори підкреслили, що ключовим питанням стала оцінка здатності підприємства виконувати свої поточні зобов'язання. Для цього аналізувалася структура балансу, співвідношення оборотних активів і короткострокових боргів, а також наявність простроченої кредиторської заборгованості [7]. Отримані результати свідчили, що підприємство зберігало достатній рівень ліквідності, проте залежало від стабільності грошових потоків від основної діяльності.

Особливе місце в аудиті безперервності діяльності займала перевірка прогнозних розрахунків. У 2023 році аудитори оцінили бізнес-плани менеджменту щодо виробництва та реалізації продукції, зіставили їх із фактичними показниками минулих періодів і середньогалузевими тенденціями. Це дозволило зробити висновок про реалістичність прогнозів та їх відповідність наявним умовам функціонування [7].

У звіті за 2024 рік увагу було приділено впливу воєнних факторів на фінансову стійкість компанії. Аудитори досліджували ризики, пов'язані з перебоями у логістиці, зростанням собівартості та коливанням попиту на внутрішньому ринку. Було відзначено, що ці чинники створюють невизначеність для майбутньої діяльності, але підприємство має стратегії адаптації, зокрема диверсифікацію каналів збуту [8].

Перевірка також охоплювала оцінку кредитних договорів та умов їх виконання. Аудитори аналізували здатність підприємства своєчасно обслуговувати борг та перевіряли наявність ризиків дефолту. У 2024 році підтверджувалося, що компанія виконувала зобов'язання, проте залишалася залежною від доступу до зовнішнього фінансування, що становило потенційний ризик для безперервності діяльності [8].

Аналіз руху грошових коштів був важливим елементом у формуванні висновків. У звіті за 2023 рік аудитори підкреслили, що позитивні операційні потоки свідчили про здатність підприємства підтримувати виробничий цикл. У 2024 році увага зосереджувалася на прогнозних потоках, які

демонстрували чутливість до змін у макроекономічному середовищі [7; 8].

Додатково перевірялися управлінські рішення, спрямовані на стабілізацію діяльності. Аудитори аналізували програми оптимізації витрат, заходи щодо збереження персоналу та використання альтернативних джерел фінансування. Такі дії менеджменту були визнані адекватними викликам середовища і враховані у підсумкових висновках [8].

Оцінка безперервності діяльності є однією з ключових складових аудиту фінансової звітності. У міжнародних стандартах аудиту підкреслюється, що аудитор повинен ідентифікувати чинники, які можуть поставити під сумнів здатність підприємства продовжувати діяльність у найближчій перспективі. Такими факторами виступають зниження ліквідності, збитковість, втрата основних ринків збуту або залежність від нестабільних джерел фінансування [12].

У науковій літературі звертається увага на те, що методика перевірки безперервності діяльності має поєднувати кількісні та якісні аспекти. Лише аналіз фінансових коефіцієнтів не відображає повної картини, оскільки зовнішні ризики можуть кардинально змінити перспективи навіть прибуткових підприємств. Тому все більше значення надається аналізу управлінських планів і здатності менеджменту реагувати на кризові виклики [10; 11].

В умовах аграрного бізнесу особливе місце посідає сезонність, яка ускладнює прогнозування фінансових результатів. Аудитори мають враховувати залежність виробничих процесів від кліматичних умов і ринкових циклів. Ці чинники можуть створювати значні коливання доходів і витрат, що потребує застосування чутливих методів аналізу та сценарного моделювання [3; 5].

Воєнні ризики становлять окрему групу загроз для безперервності діяльності. Втрата доступу до ринків, руйнування логістичної інфраструктури та коливання валютного курсу створюють високу невизначеність для підприємств аграрного сектору. Саме тому аудитори повинні включати у свої процедури не лише аналіз фінансових результатів, а й оцінку здатності підприємства адаптуватися до непередбачуваних умов [13].

Значну увагу у сучасних дослідженнях приділено ролі внутрішнього контролю у забезпеченні безперервності. Наявність чітко структурованої системи контролю дозволяє знижувати ризики помилок та шахрайства, а також підвищує здатність підприємства реагувати на зовнішні загрози. У практиці аграрних компаній, зокрема АТ «Коблево», підтверджується, що належний внутрішній контроль сприяє формуванню достовірної звітності навіть у кризових умовах [7; 8].

Окремий напрям наукових дискусій стосується використання аудитором професійного судження. За відсутності однозначних показників аудитор має поєднувати кількісні дані з якісними оцінками,

враховуючи галузеві особливості. Це робить перевірку більш комплексною, але водночас збільшує відповідальність аудитора за формування обґрунтованих висновків [2; 4].

Дослідження демонструють, що ефективність аудиту безперервності діяльності зростає при використанні аналітичних інструментів, таких як тести чутливості або порівняльний аналіз із середньогалузевими показниками. Вони дозволяють оцінити, наскільки зміни в ключових параметрах (ціни, витрати, обсяги виробництва) впливають на фінансову стійкість підприємства. Подібний підхід застосовувався і у практиці Коблево, де перевірялися сценарії реалізації продукції на різних ринках [8].

Управлінські рішення відіграють вирішальну роль у підтриманні безперервності діяльності. Оптимізація витрат, пошук нових ринків збуту та диверсифікація продукції зменшують залежність від окремих факторів ризику. Аудитор, аналізуючи ці рішення, отримує можливість сформулювати більш реалістичне уявлення про майбутнє підприємства та рівень його стійкості [14; 15].

Оцінка безперервності діяльності аграрних підприємств традиційно починається з аналізу фінансових індикаторів. До них належать коефіцієнти ліквідності, рентабельності та структура капіталу. Високий рівень позикового навантаження або зниження поточних коефіцієнтів ліквідності можуть свідчити про труднощі з виконанням зобов'язань у короткостроковій перспективі. Для аудитора це сигнал щодо необхідності поглибленого аналізу фінансових потоків та стійкості підприємства.

Другу групу становлять операційні показники, пов'язані з виробничим циклом і використанням ресурсів. У сільському господарстві ключовим є співвідношення між виробництвом та реалізацією продукції, а також рівень втрат урожаю. Значні коливання цих показників можуть поставити під сумнів здатність підприємства зберегти стабільний обсяг доходів. Аудитори мають перевіряти відповідність фактичних результатів плановим та враховувати сезонність у формуванні висновків.

Третій блок індикаторів охоплює ринкові фактори. Залежність від обсягів експорту, частки внутрішнього ринку та коливань валютного курсу безпосередньо впливає на безперервність діяльності. Втрата ключових ринків або різкі зміни у цінах реалізації можуть знизити прибутковість навіть фінансово стабільних компаній. Тому аудиторам доцільно використовувати сценарний аналіз і зіставлення з галузевими тенденціями для підтвердження достовірності прогнозів.

Важливим елементом є також прогнозні індикатори, що ґрунтуються на управлінських планах і бюджетах. Нереалістичні або надмірно оптимістичні прогнози можуть створювати уявну фінансову стабільність. Тому аудитори перевіряють логіку управлінських розрахунків, зіставляють прогнозні дані

з фактичними результатами попередніх років і аналізують їхню відповідність зовнішнім умовам.

Кадрові та організаційні чинники мають безпосереднє значення для безперервності. Стабільність кадрового складу, ефективність системи мотивації та наявність кваліфікованого персоналу визначають здатність підприємства підтримувати виробничі процеси. Для аграрних підприємств збереження фахівців є критично важливим, оскільки втрати персоналу можуть зумовити зниження продуктивності та якісні ризики для виробництва.

Нарешті, зовнішні та форс-мажорні фактори, такі як воєнні дії, політична нестабільність або логістичні обмеження, суттєво підвищують невизначеність. Аудитори повинні оцінювати вплив цих ризиків на фінансові результати та здатність підприємства виконувати контракти. Досвід АТ «Коблево» засвідчує, що застосування страхових механізмів і диверсифікація каналів збуту зменшують негативний вплив таких чинників і підтримують стійкість діяльності [7; 8].

Управління ризиками є центральним елементом аудиторської перевірки безперервності діяльності. Для аграрних підприємств характерна висока невизначеність, що вимагає від аудиторів поєднання класичних методів аналізу з сучасними інструментами прогнозування. Визначення ключових ризиків дозволяє не лише ідентифікувати потенційні загрози, але й сформулювати план аудиту, зорієнтований на ділянки з найбільшою ймовірністю викривлень [9; 12].

Одним із найпоширеніших ризиків у аграрному секторі є ризик завищення доходів. Його джерелами можуть бути передчасне визнання доходів, некоректна оцінка бартерних угод або використання субсидій. Для зниження цього ризику аудитори застосовують процедури тестування первинних документів, перевірку умов контрактів та аналіз відповідності облікової політики міжнародним стандартам. Досвід перевірок АТ «Коблево» показав, що саме контроль за довгостроковими контрактами та авансовими платежами є найбільш ефективним способом мінімізації викривлень [7; 8].

Високим є також ризик недооцінки витрат, що безпосередньо впливає на показники фінансової стійкості. У наукових дослідженнях наголошується, що аудитори повинні приділяти увагу як прямим, так і непрямим витратам, пов'язаним з виробництвом і збутом продукції [3; 5]. Це дозволяє сформувати реалістичну картину фінансових результатів і знизити ризик помилкових висновків про безперервність діяльності.

Особливу роль у системі управління ризиками відіграють аналітичні процедури. Вони дозволяють виявляти аномалії у фінансових показниках, які можуть сигналізувати про приховані викривлення. Застосування горизонтального та вертикального аналізу, а також коефіцієнтів ліквідності та рентабельності створює базу для формування

професійного судження аудитора. У практиці аграрних компаній це особливо важливо через сезонні коливання, які потребують коректного трактування [4; 11].

Не менш значущим є ризик зовнішніх чинників. У сучасних умовах аграрні підприємства України стикаються з воєнними загрозами, логістичними бар'єрами та нестабільністю валютного курсу. Такі фактори не завжди можуть бути кількісно виміряні, але вони безпосередньо впливають на прогнозування грошових потоків. Тому аудитори дедалі частіше застосовують сценарний аналіз і тести чутливості, що дозволяє оцінити стійкість бізнес-моделі підприємства [13; 14].

Система внутрішнього контролю підприємства є важливим елементом у мінімізації ризиків викривлень. Наявність процедур, що регламентують рух запасів, контроль дебіторської заборгованості та порядок визнання доходів, знижує навантаження на аудитора і підвищує рівень довіри до даних. У випадку АТ «Коблево» аудитори зазначили, що ефективність внутрішнього контролю підтримувала достовірність звітності, навіть попри зовнішні виклики [7; 8].

Науковці також наголошують на необхідності посилення ролі професійного судження в управлінні ризиками. Аудитор має критично оцінювати надану інформацію та перевіряти обґрунтованість управлінських припущень. Це особливо актуально для аграрного бізнесу, де багато показників залежать від майбутніх умов, які складно передбачити. Використання професійного судження дозволяє сформувати більш зважений висновок про безперервність діяльності [2; 10].

Одним із напрямів удосконалення управління ризиками є використання цифрових технологій. Програмні засоби аналізу даних дають можливість виявляти приховані закономірності та швидко реагувати на потенційні відхилення. У перспективі цифровізація аудиторських процедур дозволить значно знизити ризики, пов'язані з людським фактором, та підвищити якість перевірок.

Додатковим аспектом управління ризиками є взаємодія аудитора з менеджментом. Якість комунікації визначає повноту інформації, якою володіє аудитор для формування суджень. У звітах за 2023–2024 рр. підкреслювалося, що в АТ «Коблево» налагоджена ефективна співпраця з керівництвом, що забезпечувало аудиторам доступ до прогнозних матеріалів і стратегічних планів [7; 8].

У цілому, управління ризиками в аудиті аграрних підприємств вимагає інтегрованого підходу, що поєднує аналіз фінансових даних, оцінку зовнішніх загроз і дослідження управлінських стратегій. Такий підхід дає можливість аудитору сформувати висновки, які не лише підтверджують достовірність фінансової звітності, але й відображають реальний стан перспектив безперервності діяльності.

Висновки. Узагальнюючи результати проведеного дослідження, можна зробити кілька принципових висновків. По-перше, інтегрований підхід до аудиту доходів і безперервності діяльності аграрних підприємств формує якісно нову методологічну основу перевірки фінансової звітності. Він дозволяє об'єднати традиційні процедури перевірки доходів із сучасними інструментами оцінки ризиків та прогнозування фінансової стійкості підприємств аграрного сектору.

По-друге, результати практичних аудиторських перевірок АТ «Коблево» підтверджують дієвість такого підходу. Використання аналітичних процедур, оцінки бізнес-планів і перевірки управлінських прогнозів дає змогу аудиторам не лише підтверджувати достовірність фінансової інформації, а й оцінювати перспективи продовження діяльності компанії в умовах невизначеності [7; 8].

По-третє, наукові праці та нормативні документи свідчать про необхідність поєднання кількісних методів аналізу з якісними оцінками. Сучасний аудит безперервності діяльності має враховувати сезонність виробництва, воєнні ризики, зовнішньоекономічні обмеження та інші чинники, що безпосередньо впливають на функціонування аграрних підприємств [2; 9; 13].

По-четверте, важливе значення має посилення ролі внутрішнього контролю та управлінських стратегій. Дослідження показали, що саме якість внутрішніх процедур визначає обґрунтованість аудиторських

суджень та рівень довіри користувачів до фінансової звітності. Це підтверджується й результатами перевірок АТ «Коблево», де аудитори відзначили позитивний вплив налагодженого контролю за обліком доходів та витрат [7; 8].

По-п'яте, міжнародні стандарти аудиту та національні рекомендації окреслюють чіткі вимоги до оцінки припущення безперервності діяльності. Проте їх адаптація до специфіки аграрного бізнесу в умовах війни та економічної нестабільності потребує поглиблення методичних розробок та подальших наукових досліджень [9; 12].

По-шосте, інтеграція аудиту доходів і перевірки безперервності діяльності сприяє зниженню аудиторського ризику та формуванню більш обґрунтованих висновків. Вона дозволяє виявляти викривлення, які залишаються поза увагою при застосуванні лише окремих процедур, і підвищує рівень прозорості фінансової звітності [3; 14].

По-сьоме, для аграрних підприємств України актуальним є подальше вдосконалення методики інтегрованого аудиту з урахуванням цифровізації процесів, розширення аналітичних інструментів та розвитку системи ризик-менеджменту. Це дозволить зміцнити довіру інвесторів, кредиторів і державних інституцій до фінансової інформації та сприятиме стійкості аграрного бізнесу навіть в умовах глибоких кризових змін.

Література:

1. Дубініна М. В. Роль інвентаризації в аудиті достовірності фінансової звітності аграрних підприємств: методичні аспекти та практика в Україні. *Modern Economics*. 2025. № 51(2025). С. 87–96. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V51\(2025\)-10](https://doi.org/10.31521/modecon.V51(2025)-10).
2. Назарова К. О., Малько Д. Д. Аудит безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах воєнного стану. *Бізнес Інформ*. 2024. № 11. С. 197–203. DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2024-11-197-203>.
3. Москаль Н. В. Комплексний підхід до оцінки безперервності діяльності підприємства: обліково-аналітичні аспекти. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 65. С. 134–140. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-39>.
4. Альошин В. Є. Шляхи оптимізації аудиторських процедур з оцінки безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах економічної нестабільності. *Ефективна економіка*. 2024. № 12. DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.12.77>.
5. Бандура З. Л., Москаль Н. В. *Методика оцінки безперервності діяльності підприємства*: монографія. Львів: ЛНУ ім. І. Франка, 2022. 312 с.
6. Дубініна М. В., Чебан Ю. Ю., Сирцева С. В., Лугова О. І. Бухгалтерсько-аналітичне забезпечення управління витратами на виноробних підприємствах за умов економічної нестабільності. *Modern Economics*. 2025. № 50. С. 23–30.
7. Аудиторський звіт щодо фінансової звітності АТ «Коблево» за 2023 рік. URL: <https://www.koblevo.ua/shareholders>.
8. Аудиторський звіт щодо фінансової звітності АТ «Коблево» за 2024 рік/ URL: <https://www.koblevo.ua/shareholders>.
9. Розгляд аудитором безперервності діяльності під час аудиту фінансової звітності. Інформаційний лист Ради АПУ. Схвалено рішенням Ради АПУ від 06.05.2022, протокол № 86. URL: https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads/2022/05/2_інф.лист-рапу_розгляд-аудитором-безперерв.діяльності-під-час-аудиту-фз-5.pdf.
10. Легенчук С. Ф., Брохун Н. С. Принцип безперервності в бухгалтерському обліку: історичні аспекти, сутність та шляхи розвитку. *Вісник Львівської комерційної академії*. 2011. Вип. 38. С. 197–205. URL: https://www.lute.lviv.ua/fileadmin/www.lac.lviv.ua/data/pidrozdzily/Naukovi_Vydannya/Vydan_Ekon/Docs/Visnyk_Ekonomika_Vyrusk38.pdf#page=197.
11. Топоркова О., Коваленко М. Індикатори аудиторської оцінки безперервності діяльності. У: *Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції*: матеріали XI Міжнар. наук.-практ. конф. Одеса: ОНУ, 2023. С. 244–246. URL: https://lib.lntu.edu.ua/sites/default/files/2023-09/Збірник%20конференції_18.05.2023.pdf#page=245.
12. *Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг*. Видання 2020 року, частина I. URL: https://www.apob.org.ua/wp-content/uploads/2024/04/Ukr_IAASB_HB_2020-Part_%D0%86.pdf.
13. Райтер Н., Мацьків Г. Ризики аграрного підприємництва в умовах війни. *Аграрна економіка*. 2023. Т. 16, № 1–2. С. 41–50. DOI: <https://doi.org/10.31734/agrarecon2023.01-02.041>.

14. Костирко Р. О., Юрченко О. С. Організаційно-методичне забезпечення аудиту безперервності діяльності підприємств. *Часопис економічних реформ*. 2024. № 2(54). С. 45–53. DOI: <https://doi.org/10.32620/cher.2024.2.05>.
15. Яремко І. Й. Обліково-аналітичне забезпечення як інструментарій управління економічним розвитком підприємства. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2022. № 6. С. 1–5. URL: <https://reicst.com.ua/pmt/article/view/2022-6-09-02>.

References:

1. Dubinina, M. V. (2025). Rol' inventaryzatsii v audyti dostovirnosti finansovoi zvitnosti ahrarnykh pidpriemstv: metodychni aspekty ta praktyka v Ukraini [The role of inventory in auditing the reliability of financial statements of agricultural enterprises: Methodological aspects and practice in Ukraine]. *Modern Economics*, 51(2025), 87–96. [https://doi.org/10.31521/modecon.V51\(2025\)-10](https://doi.org/10.31521/modecon.V51(2025)-10).
2. Nazarova, K. O., & Malko, D. D. (2024). Audyt bezperervnosti diialnosti pidpriemstv ahrobiznesu v umovakh voiennoho stanu [Audit of going concern of agribusiness enterprises under martial law]. *Business Inform*, 11, 197–203. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2024-11-197-203>.
3. Moskal, N. V. (2024). Kompleksnyi pidkhid do otsinky bezperervnosti diialnosti pidpriemstva: oblikovo-analitychni aspekty [Comprehensive approach to assessing the going concern of an enterprise: Accounting and analytical aspects]. *Economy and Society*, 65, 134–140. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-39>.
4. Alioshyn, V. Ye. (2024). Shliakhy optymizatsii audytors'kykh protsedur z otsinky bezperervnosti diialnosti pidpriemstv ahrobiznesu v umovakh ekonomichnoi nestabil'nosti [Ways to optimize audit procedures for assessing the going concern of agribusiness enterprises in conditions of economic instability]. *Efektivna ekonomika*, 12. <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.12.77>.
5. Bandura, Z. L., & Moskal, N. V. (2022). *Metodyka otsinky bezperervnosti diialnosti pidpriemstva* [Methodology for assessing the going concern of an enterprise]. Lviv: Ivan Franko National University of Lviv.
6. Dubinina, M. V., Cheban, Yu. Yu., Syrtseva, S. V., & Luhova, O. I. (2025). Bukhholders'ko-analitychne zabezpechennia upravlinnia vytratamy na vynorobnykh pidpriemstvakh za umov ekonomichnoi nestabil'nosti [Accounting and analytical support for cost management at winemaking enterprises in conditions of economic instability]. *Modern Economics*, 50, 23–30.
7. Audit report on the financial statements of JSC "Koblevo" for 2023. (2023). <https://www.koblevo.ua/shareholders>
8. Audit report on the financial statements of JSC "Koblevo" for 2024. (2024). <https://www.koblevo.ua/shareholders>
9. Rada APU. (2022). Rozhliad audytorom bezperervnosti diialnosti pid chas audytu finansovoi zvitnosti. Informatsiinyi lyst Rady APU [Consideration of going concern by the auditor during the audit of financial statements. Information letter of the APU Council]. Approved by the decision of the APU Council of 06.05.2022, protocol No. 86. https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads/2022/05/2_inf-list-rapy-rozhliad-audytorom-bezpererv-dialnosti-pid-chas-audytu-fz-5.pdf
10. Lehenchuk, S. F., & Brokhun, N. S. (2011). Pryntsyp bezperervnosti v bukhholders'komu obliku: istorychni aspekty, sutnist' ta shliakhy rozvytku [The going concern principle in accounting: Historical aspects, essence and ways of development]. *Visnyk L'vivs'koi komertsii noi akademii*, 38, 197–205. https://www.lute.lviv.ua/fileadmin/www.lac.lviv.ua/data/pidrozdyly/Naukovi_Vydannya/Vydan_Ekon/Docs/Visnyk_Ekonomika_Vypusk38.pdf#page=197.
11. Toporkova, O., & Kovalenko, M. (2023). Indykatory audytorskoj otsinky bezperervnosti diialnosti [Indicators of audit assessment of going concern]. In *Proceedings of the XI International Scientific and Practical Conference "Prospects for the development of accounting, analysis and auditing in the context of European integration"* (pp. 244–246). Odesa: ONEU. https://lib.lntu.edu.ua/sites/default/files/2023-09/36irnik%20konferentsii_18.05.2023.pdf#page=245
12. IAASB. (2020). *International standards on quality control, auditing, review, other assurance and related services*. 2020 edition, Part I. https://www.apob.org.ua/wp-content/uploads/2024/04/Ukr_IAASB_HB_2020-Part_I_D0%86.pdf
13. Raiter, N., & Matskiv, H. (2023). Ryzyky ahrarnoho pidpriemnytstva v umovakh viiny [Risks of agricultural entrepreneurship in wartime conditions]. *Agrarian Economy*, 16(1–2), 41–50. <https://doi.org/10.31734/agrarecon2023.01-02.041>
14. Kostyrko, R. O., & Yurchenko, O. S. (2024). Orhanizatsiino-metodychne zabezpechennia audytu bezperervnosti diialnosti pidpriemstv [Organizational and methodological support of auditing going concern of enterprises]. *Journal of Economic Reforms*, 2(54), 45–53. <https://doi.org/10.32620/cher.2024.2.05>
15. Yaremko, I. Y. (2022). Oblikovo-analitychne zabezpechennia yak instrumentarii upravlinnia ekonomichnym rozvytkom pidpriemstva [Accounting and analytical support as a tool for managing the economic development of an enterprise]. *Problems of Modern Transformations. Series: Economics and Management*, 6, 1–5. <https://reicst.com.ua/pmt/article/view/2022-6-09-02>



Ця робота ліцензована Creative Commons Attribution 4.0 International License