

Економічні науки

УДК 657

Назарова Каріна Олександрівна

*доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри фінансового аналізу та аудиту
Державний торговельно-економічний університет*

Nazarova Karina

*Doctor of Economics, Professor,
Head of the Department of Financial Analysis and Audit
State University of Trade and Economics
ORCID: 0000-0002-5019-9244*

Коломієць Анастасія Андріївна

*магістрантка ОП «Фінансовий контроль та аудит»
Державного торговельно-економічного університету*

Kolomiets Anastasiya

*Master's degree Student of EP "Financial control and audit"
State University of Trade and Economics
ORCID: 0009-0009-7730-978X*

**МІСІЯ ТА ІМПЕРАТИВИ АУДИТУ БЕЗПЕРЕРВНОСТІ
ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ АГРОБІЗНЕСУ В УМОВАХ
НЕВИЗНАЧЕНОСТІ
MISSION AND IMPERATIVES OF BUSINESS CONTINUITY
AUDITING OF AGRIBUSINESS ENTERPRISES IN CONDITIONS OF
UNCERTAINTY**

Анотація. У статті досліджено місію та актуальні аспекти аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу України в умовах

воєнної невизначеності. Військова агресія російської федерації спричинила руйнівний вплив на аграрний сектор, порушивши логістичні ланцюги, знищивши інфраструктуру та звуживши ринки збуту. Це ускладнило дотримання принципу безперервності діяльності, що є основою фінансової звітності. Визначено ключові виклики агропідприємств, зокрема сезонність, залежність від постачальників та вплив кліматичних факторів, які посилюють ризики. У статті акцентується на важливості системного ризик-менеджменту, гнучкого планування, автоматизації бізнес-процесів, резервування ресурсів і побудови ефективних комунікацій.

Дослідження базується на компаративному аналізі міжнародних стандартів аудиту, наукових праць та практики сучасного аудиту. Окрему увагу приділено особливостям аудиторських процедур, що допомагають ідентифікувати ризики, оцінювати стабільність підприємств і пропонувати заходи для мінімізації впливу кризових чинників. Результати дослідження спрямовані на удосконалення підходів до аудиту безперервності, враховуючи специфіку агробізнесу, для забезпечення економічної стійкості та розвитку в умовах кризи.

Ключові слова: аудит безперервності діяльності, агробізнес, підприємства агробізнесу, управління ризиками, фінансова звітність, економічна невизначеність, місія.

Summary. The article examines the mission and current aspects of the business continuity audit of agribusiness enterprises in Ukraine in the context of military uncertainty. The military aggression of the Russian Federation has caused a devastating impact on the agricultural sector, disrupting logistics chains, destroying infrastructure and narrowing markets. This made it difficult to comply with the principle of business continuity, which is the basis of financial reporting. The key challenges of agricultural enterprises have been identified, in particular seasonality, dependence on suppliers and the impact of climatic factors that

increase risks. The article emphasizes the importance of systemic risk management, flexible planning, business process automation, resource reservation and effective communication.

The research is based on a comparative analysis of international auditing standards, scientific works and modern audit practice. Special attention is paid to the specifics of audit procedures that help identify risks, assess the stability of enterprises and propose measures to minimize the impact of crisis factors. The results of the study are aimed at improving approaches to the audit of continuity, taking into account the specifics of agribusiness, to ensure economic stability and development in times of crisis.

Key words: *going concern audit, agribusiness, agribusiness enterprises, risk management, financial statements, economic uncertainty, mission.*

Постановка проблеми. Військова агресія російської федерації проти України стала безпрецедентним викликом для всіх сфер суспільного життя, зокрема бізнесу. Аграрний сектор, який є ключовою складовою економіки України та забезпечення продовольчої безпеки, зазнав значного впливу через порушення логістики, знищення інфраструктури, скорочення ринків збуту та інші кризові фактори. За цих умов забезпечення безперервності діяльності підприємств набуває критичного значення для збереження економічної стабільності як окремих суб'єктів господарювання, так і держави в цілому.

Фінансова звітність підприємств агробізнесу зазвичай складається з урахуванням принципу безперервності діяльності, що передбачає продовження роботи суб'єкта господарювання у передбачуваному майбутньому. Цей принцип базується на припущенні, що підприємство не має наміру чи потреби в ліквідації або припиненні операцій. У разі порушення цієї передумови виникає необхідність складання звітності за іншими принципами, що підкреслює важливість належного управління

ризиками безперервності діяльності. Принцип безперервності діяльності означає, що активи та зобов’язання обліковуються з огляду на здатність підприємства продовжувати нормальну господарську діяльність, тобто реалізовувати активи та виконувати зобов’язання у звичайному порядку.

На спроможність підприємства агробізнесу підтримувати безперервність своєї діяльності впливає низка чинників, серед яких: особливості галузі, географічний розподіл операцій, фінансовий стан партнерів (покупців і постачальників), рівень ліквідності та платоспроможності, а також фактичні й прогнозовані показники прибутковості. Не менш важливими є потенційні джерела додаткового фінансування, здатні забезпечити стабільність бізнесу.

Аудит безперервності діяльності, як методологія оцінки здатності підприємств функціонувати в умовах нестабільності, набуває особливої актуальності. Це дозволяє ідентифікувати основні ризики, розробляти заходи щодо їх мінімізації та забезпечувати готовність до зовнішніх викликів. У 2022 році внаслідок повномасштабної війни було відкрито понад 200 справ про банкрутство, що відображає масштаб проблеми і підкреслює необхідність аналізу принципу безперервності діяльності в сучасних умовах [3].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Суттєвий практичний внесок у дослідження й розвиток теорії принципу безперервності діяльності та його аудиту за останні 5 років здійснили вітчизняні науковці Гуцаленко Л.В., Альошин В.Є., Остап’юк Н.А., Климович Д.А., Василішин С. І., Назаренко І. М., Топоркова О., Коваленко М., Москаль Н. В. то ін.

Зокрема, дослідниками розробляються й обґрунтовуються концептуальні засади принципу безперервності діяльності підприємств у сучасних умовах високої невизначеності. Автори Гуцаленко Л.В. та Альошин В.Є. виділяють ключові аспекти цього принципу (ризик-менеджмент, гнучкість, автоматизація, резервування, комунікація,

планування) і пропонують способи їх вдосконалення [2]. Науковцями Остап'юк Н.А. та Климович Д.А. проводиться оцінка вірогідності порушення принципу безперервності діяльності, аналіз його прийнятності при умові існування факту суттєвої невизначеності [8]. Москаль Н.В. розроблено комплексний підхід до оцінки принципу безперервності діяльності підприємств, що інтегрує облікові, аналітичні та управлінські процеси для підвищення достовірності фінансової звітності та стійкості підприємств в умовах невизначеності [6].

Роздобудьком В.В. визначено підходи і рекомендації для аудиторів щодо оцінки принципу безперервності діяльності підприємств в умовах військових дій, з урахуванням впливу війни на здатність суб'єктів господарювання продовжувати свою діяльність та особливостей аудиторських процедур відповідно до Міжнародних стандартів аудиту [9].

Разом із тим, дослідження вказують на прогалину в інтеграції галузевих особливостей агробізнесу з сучасними підходами до аудиту та управління ризиками, що особливо важливо в умовах військових дій.

Мета дослідження. Метою даної статті є вивчення місії та імперативів аудиту безперервності діяльності підприємств агробізнесу України в умовах невизначеності. Особливу увагу приділено визначенню основних проблем і перспектив застосування цього інструменту для забезпечення стабільності та розвитку в період воєнного стану.

Матеріали та методи дослідження. У дослідженні використано аналітичний метод для огляду наукових праць, нормативних документів та емпіричних даних для визначення актуальних підходів до аудиту безперервності діяльності в агробізнесі; комплексний та порівняльний аналіз для оцінки безперервності діяльності в Україні та за кордоном, враховуючи особливості аграрного сектору та вплив війни.

Виклад основного матеріалу дослідження. У нормативно-законодавчій базі України немає однозначного визначення терміну

безперервності діяльності як принципу або припущення. Формалізація принципу безперервності діяльності у нормативних актах з бухгалтерського обліку відбулася у 1978 році. Саме тоді FASB видала концептуальний документ SFAC №1 «Цілі фінансового звітування суб'єктів господарювання», у якому принцип безперервності діяльності був закріплений у примітці. Значення цього принципу у бухгалтерському обліку, фінансовій звітності та аудиті зросло після серії масштабних банкрутств американських і європейських компаній на початку XXI століття. Такі банкрутства завдають серйозного негативного впливу на економіку країни, що відображається на державних фінансах, кредиторах, банках і працівниках (через скорочення робочих місць).

На міжнародному рівні принцип безперервності діяльності закріплений у Міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ) та Міжнародних стандартах аудиту (МСА). Проте в МСА 570 «Безперервність діяльності» поняття безперервності розглядається без чіткої регламентації. В Україні цей принцип також має важливе значення. Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає його як основу оцінки активів і зобов'язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме й надалі [2].

МСБО 1 «Подання фінансової звітності» вимагає від управлінського персоналу враховувати всю доступну інформацію про майбутнє діяльності підприємства принаймні на 12 місяців, хоча термін оцінки може варіюватися залежно від конкретних обставин. З боку аудиту цей принцип передбачений окремим стандартом — МСА 570, а також Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Аудитори повинні критично оцінювати застосовані підприємствами припущення, включаючи прогнози руху коштів і вартість активів, що впливають на здатність підприємства функціонувати на безперервній основі [1].

Відповідно до інформаційного листа Ради Аудиторської палати України від 06.05.2022 р., за деяких обставин може виникнути необхідність розглянути доцільність складання звітності на основі принципу безперервності діяльності. Для цього компанія повинна розглянути всю доступну інформацію про вплив цих подій на майбутню діяльність принаймні протягом 12 місяців з дати звітності або після дати підписання фінансової звітності. В обставинах, коли припущення безперервності не виконується, звітність базується на концептуальній основі про припинення діяльності. Відповідно до МСБО 10, події поділяють на коригуючі (умови до звітного періоду) та некоригуючі (умови після звітного періоду) [4]. Однак припущення про безперервність враховує події до дати затвердження звітності, навіть якщо вони сталися після кінця звітного періоду (рис. 1).

Війна створила масштабний руйнівний вплив на інфраструктуру агробізнесу, включаючи пошкодження транспортної та енергетичної інфраструктури, що порушило логістичні ланцюги; втрату доступу до експортних ринків, які традиційно забезпечували значну частину прибутку аграріїв; зниження ліквідності підприємств через збільшення витрат на операційну діяльність у кризових умовах.

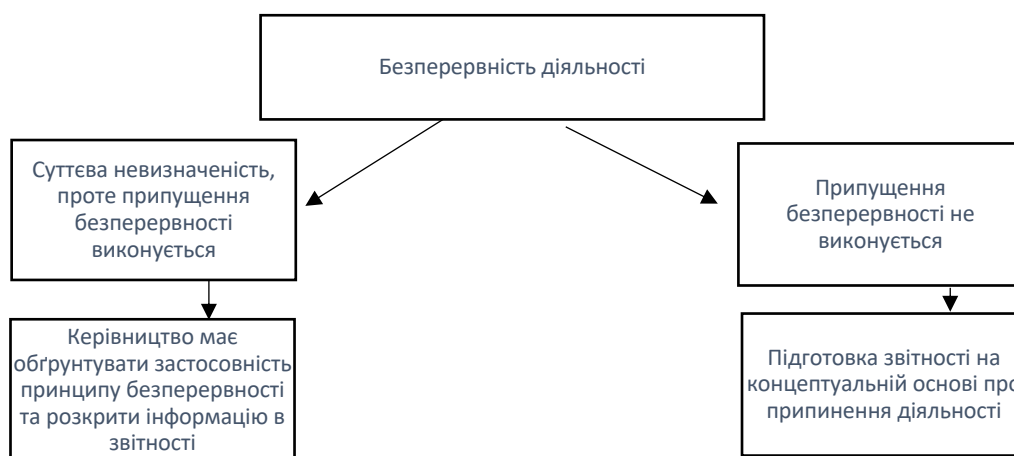


Рис. 1. Можливі припущення щодо безперервності діяльності підприємства

Аудит безперервності діяльності в таких умовах має враховувати специфічні ризики аграрного сектору, такі як: сезонність виробництва, яка обмежує можливість швидкої адаптації до змін; залежність від зовнішніх постачальників насіння, добрив, техніки та інших ресурсів; вплив кліматичних умов, які посилюють невизначеність фінансових результатів [5].

Аудитор несе відповідальність за формування висновку щодо обґрунтованості застосування управлінським персоналом принципу безперервності діяльності, ґрунтуючись на отриманих аудиторських доказах. До основних процедур, які використовуються для оцінки цього принципу, належать:

- покращення фінансових показників через реалізацію ініціатив щодо підвищення прибутковості та оптимізації витрат;
- підвищення ефективності виробництва через впровадження інноваційних технологій та оптимізацію процесів;
- оптимізація логістики та пошук нових ринків збуту, що особливо важливо для агробізнесу з огляду на сезонність та залежність від міжнародних ринків;
- перегляд інвестиційних програм із фокусом на короткострокові перспективи та підтримку ліквідності;
- скорочення адміністративних витрат для зменшення операційного навантаження [6].

У разі виявлення загрози втрати ліквідності особливу роль відіграє аналіз можливих джерел додаткового фінансування. Основними напрямками є: залучення кредитних ресурсів, зокрема від небанківських установ, або фінансової допомоги від афілійованих осіб; оцінка доступності гарантій з боку материнських компаній чи інших пов'язаних структур; збільшення статутного капіталу через залучення інвесторів; реалізація високоліквідних активів, які можна монетизувати без порушення виробничого циклу [10].

Забезпечення безперервності діяльності вимагає глибокого аналізу бізнес-процесів, впровадження інноваційних підходів та підвищення ефективності управлінських рішень. Основними концептуальними засадами, що допомагають досягти цієї мети, є наступні:

1. Управління ризиками. Для ефективного функціонування підприємства повинні впроваджувати систему ризик-менеджменту, яка забезпечує ідентифікацію, оцінку та контроль ризиків. Це дозволяє зменшити їхній негативний вплив та гарантує стабільність у виробничих і фінансових процесах. Наприклад, агропідприємства можуть використовувати аналітичні методи, такі як SWOT-аналіз або PEST-аналіз, для оцінки ринкових ризиків, змін кліматичних умов або фінансової нестабільності [2].

2. Гнучкість у змінному середовищі. Підприємства повинні швидко адаптуватися до змін у зовнішньому середовищі, зокрема до коливань попиту, змін у законодавстві чи погодних умовах. Гнучкість допомагає агробізнесу зберігати конкурентні позиції, оперативно реагувати на виклики та мінімізувати втрати.

3. Автоматизація бізнес-процесів. Сучасні технології дозволяють підприємствам автоматизувати ключові процеси, зменшуючи вплив людського фактору та підвищуючи ефективність. Системи моніторингу й управління, автоматизація логістики та фінансової звітності сприяють безперервності діяльності навіть у складних умовах. Однак важливо забезпечити захист інформаційних систем від зовнішніх загроз.

4. Резервування ресурсів. Для агропідприємств важливо створювати резерви матеріалів, сировини, обладнання та інших ресурсів, що можуть бути використані у випадку непередбачуваних ситуацій, таких як збої у постачанні або форс-мажори. Резервування дозволяє уникнути зупинки виробничих процесів.

5. Комунікація та управління інформацією. Ефективна система комунікації забезпечує швидке реагування на зміни, сприяє координації між підрозділами підприємства та взаємодії із зовнішніми стейкхолдерами. Це особливо актуально для агробізнесу, де важлива оперативність у прийнятті рішень під час посівної або збиральної кампаній.

6. Планування та прогнозування. Гнучке планування є основою для подолання невизначеності. Підприємства повинні мати адаптивні плани, які враховують зміни зовнішніх умов, а також деталізовані прогнози грошових потоків та ресурсів на найближчий період.

Висновки. Забезпечення безперервності діяльності підприємств агробізнесу в умовах невизначеності є критично важливим для збереження економічної стабільності та продовольчої безпеки України. Проведене дослідження підтвердило, що аудит безперервності діяльності виступає не лише інструментом оцінки поточного стану підприємств, але й механізмом, який сприяє їхньому довгостроковому виживанню та адаптації до кризових умов.

Ключовими аспектами забезпечення безперервності діяльності є ефективне управління ризиками, гнучкість у реагуванні на зміни зовнішнього середовища, впровадження автоматизованих систем управління, резервування ресурсів, побудова ефективних комунікацій та стратегічне планування. Для підприємств аграрного сектору ці фактори набувають особливого значення, враховуючи сезонність виробництва, залежність від зовнішніх ринків та логістики, а також високий рівень ризиків, пов'язаних із воєнними діями.

Аудит безперервності діяльності повинен враховувати специфіку аграрного бізнесу, забезпечуючи обґрунтованість управлінських рішень і допомагаючи уникати фінансової нестабільності. Підходи, орієнтовані на оцінку ризиків, прогнозування грошових потоків, аналіз фінансових

ресурсів та адаптацію до змін, є запорукою ефективного функціонування підприємств в умовах криз.

Таким чином, імперативи аудиту безперервності діяльності виходять за межі стандартної оцінки фінансової звітності, стаючи важливим інструментом управління в умовах економічної та політичної нестабільності. Використання запропонованих методів та концепцій сприятиме зміцненню стійкості агробізнесу, забезпечуючи стабільний розвиток навіть у найскладніших обставинах.

Література

1. Василішин С. І. Вплив війни на оцінку безперервності діяльності підприємства: аспекти розкриття у звітності. *Трансформація обліку та звітності в умовах соціально-економічних викликів: тези доп. Міжнар. наук.-практ. конф.* (м. Київ, 27 берез. 2024 р.). Київ: Держ. торг.-екон. ун-т, 2024. С. 25-27.

2. Гуцаленко Л.В., Альошин В.Є. Концептуальні засади принципу безперервності діяльності підприємств в умовах невизначеності. *Економіка і управління бізнесом*. 2023. Вип. 14. № 2. С. 5-20.

3. Звіт про стан аудиторської діяльності в Україні 01 січня 2022 року – 30 червня 2023 року. Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Київ, 2023. 26 с.

4. Інформаційний лист ради аудиторської палати України «Розгляд аудитором безперервності діяльності під час аудиту фінансової звітності». Рішення Ради АПУ від 06.05.2022. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FN073782> (дата звернення: 20.11.2024).

5. Лисенко А. М., Акімов С. С. Особливості проведення аудиту в сфері агробізнесу. *Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем: матеріали X*

Міжнар. наук.-практ. конф. (17 листоп. 2022 р.). Кропивницький: ЦНТУ, 2022. С. 142–145.

6. Москаль Н. В. Комплексний підхід до оцінки безперервності діяльності підприємства: обліково-аналітичні аспекти. *Економіка та суспільство*. 2024. № 65. doi: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-39>.

7. Назаренко І. М. Особливості оцінки принципу безперервності в практичній діяльності підприємств. *Європейський вектор модернізації економіки: креативність, прозорість та сталий розвиток: матеріали XII Міжнар. наук.-практ. конф.* Харків: ХНУБА, 2020. С. 118–119. URL: <https://repo.snau.edu.ua/bitstream/123456789/7733/1/Назаренко%20І.М.%20Особливості%20оцінки%20принципу.pdf> (дата звернення: 20.11.2024).

8. Остап'юк Н.А., Климович Д.А. Застосування принципу безперервності в умовах військового стану. *Economic Security in the Global Environment: International Conference*. (Kyiv, Ukraine. 29–30 June 2022). Київ, 2022. С. 176-183.

9. Роздобудько В. В. Особливості оцінки аудитором безперервності діяльності підприємства під час військових дій. *Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах глобалізаційних змін: зб. матеріалів VIII Міжнар. наук.-практ. конф.* (8 груд. 2022 р.). Київ: КНЕУ, 2022. С. 167-168.

10. Топоркова О., Коваленко М. Індикатори аудиторської оцінки безперервності діяльності. *Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції: матеріали XI Міжнар. наук.-практ. конф.* Одеса: ОНЕУ, 2023. С. 244–246. URL: https://lib.lntu.edu.ua/sites/default/files/2023-09/Збірник%20конференції_18.05.2023.pdf#page=245 (дата звернення: 20.11.2024).