УДК 657.6:336.22:631.11
JEL Classification: M42, H25, Q13, D81

АУДИТ ОПОДАТКУВАННЯ ВЕЛИКИХ ПІДПРИЄМСТВ АГРОБІЗНЕСУ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ: ОЦІНЮВАННЯ РИЗИКІВ

ГОРДОПОЛОВ Володимир[1], СЕМЕНОВА Дар'я[2], ОВЧАРИК Роман[3]
[1] Державний торговельно-економічний університет, м. Київ
https://orcid.org/0000-0002-3151-8035
[2] Державний торговельно-економічний університет, м. Київ
https://orcid.org/0000-0002-2907-6426
[3] Державний торговельно-економічний університет, м. Київ
https://orcid.org/0000-0001-6536-9712

У статті досліджено особливості оцінювання ризиків в аудиті оподаткування великих підприємств агробізнесу в умовах воєнного стану. Визначено чинники формування податкових зобов'язань і достовірності податкової інформації, зокрема масштабність господарських операцій, використання земельних ресурсів, сезонність виробництва, зовнішньоекономічну діяльність та порушення господарських процесів у воєнний період. Розмежовано податкові ризики підприємства й аудиторський ризик. Обґрунтовано використання положень міжнародних стандартів аудиту щодо ідентифікації та оцінювання ризиків суттєвого викривлення і визначення аудиторського реагування з урахуванням особливостей аудиту оподаткування. Систематизовано податкові ризики за основними напрямами оподаткування: податок на прибуток, податок на додану вартість, плата за землю, єдиний податок четвертої групи, оподаткування експортно-імпортних операцій, трансфертне ціноутворення та оподаткування доходів працівників. Визначено вплив воєнних чинників на виникнення порушень, документальне підтвердження операцій і доступність аудиторських доказів. Запропоновано якісний підхід до розмежування ризиків за низьким, середнім і високим рівнями залежно від імовірності помилок і порушень та значущості можливих фінансових і правових наслідків. Окремо розглянуто вплив результативності внутрішнього контролю за податковими розрахунками на визначення характеру, часу й обсягу аудиторських процедур. Розроблено механізм взаємозв'язку оцінювання ризиків і вибору аудиторських процедур, що поєднує чинники ризику, визначення його рівня та напрями аудиторського реагування. Конкретизовано особливості перевірки оподаткування зовнішньоекономічних операцій великих підприємств агробізнесу шляхом зіставлення умов контрактів, митних документів, розрахунків із нерезидентами та показників податкової звітності. Розглянуто використання альтернативних джерел аудиторських доказів за обмеженого доступу до первинної документації. Практичне значення результатів полягає у визначенні пріоритетних об'єктів перевірки та диференційованому виборі аудиторських процедур відповідно до характеру ризиків, галузевих особливостей агробізнесу й умов воєнного стану.

Ключові слова: аудит, аудит оподаткування, великі підприємства, оцінювання ризиків, аудиторські процедури, внутрішній контроль, зовнішньоекономічна діяльність, агробізнес.

https://doi.org/10.31891/mdes/2026-22-41

Стаття надійшла до редакції / Received 30.09.2026
Прийнята до друку / Accepted 03.11.2026
Опубліковано / Published 12.11.2026

This is an Open Access article distributed under the terms of the Creative Commons CC-BY 4.0

© ГОРДОПОЛОВ Володимир, СЕМЕНОВА Дар'я, ОВЧАРИК Роман

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Діяльність великих підприємств агробізнесу характеризується складністю організаційної структури, значними обсягами господарських операцій, розгалуженістю інформаційних потоків та різноманітністю фінансово-економічних зв'язків. Наявність відокремлених підрозділів, широкого кола контрагентів і багатокомпонентних господарських процесів ускладнює формування облікової інформації, визначення податкових зобов'язань та забезпечення дотримання вимог податкового законодавства. За таких умов особливого значення набуває аудит оподаткування, спрямований на виявлення можливих порушень, оцінювання податкових ризиків та перевірку достовірності інформації, що використовується для формування податкової звітності.

В умовах воєнного стану ризики, пов'язані з оподаткуванням великих підприємств, посилюються внаслідок нестабільності господарських процесів, порушення логістичних зв'язків, зміни умов розрахунків із контрагентами та необхідності адаптації до змін податкового законодавства. Додаткові складнощі виникають у зв'язку з обмеженням доступу до окремих інформаційних ресурсів, можливими втратами первинних документів, змінами в організації діяльності структурних підрозділів та здійсненні зовнішньоекономічних операцій. Зазначені обставини можуть впливати на повноту й достовірність облікової інформації, правильність визначення податкових зобов'язань і своєчасність виконання податкових обов'язків підприємств.

Різноманітність податкових ризиків та особливостей їх прояву ускладнює визначення пріоритетних об'єктів аудиту оподаткування, характеру, часу й обсягу аудиторських процедур, необхідних для отримання достатніх і належних аудиторських доказів. Особливого значення

набуває врахування результатів оцінювання системи внутрішнього контролю за податковими розрахунками, оскільки її організація та функціонування впливають на можливість своєчасного виявлення помилок і порушень. Водночас застосування однакових аудиторських процедур до різних об'єктів перевірки без урахування характеру та значущості податкових ризиків може призводити до недостатньої уваги до найбільш уразливих напрямів оподаткування.

Зазначене зумовлює необхідність удосконалення підходів до оцінювання податкових ризиків великих підприємств в умовах воєнного стану та обґрунтування вибору аудиторських процедур з урахуванням характеру ризиків, особливостей господарської діяльності й результатів оцінювання внутрішнього контролю.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питання аудиту оподаткування великих підприємств, оцінювання податкових ризиків та застосування аудиторських процедур знайшли відображення в сучасних наукових дослідженнях. Наукові напрацювання охоплюють теоретичні засади аудиту оподаткування, особливості його проведення та методичні підходи до дослідження ризиків, що виникають у сфері оподаткування.

У дослідженні колективу авторів розкрито особливості аудиту оподаткування великих підприємств у системі класифікації сучасних аудиторських послуг, визначено його місце та взаємозв'язок з іншими видами аудиторської діяльності [1]. Теоретичні засади аудиту оподаткування великих підприємств досліджено Н. Татенком та К. Назаровою, які розкрили його місію, сутність і превентивне значення для попередження порушень податкового законодавства [2]. У дослідженні В. Негоденко, Б. Мельничука та інших авторів розглянуто сутність аудиту оподаткування в системі незалежного економічного контролю, проблеми його проведення в умовах воєнного стану та перспективи подальшого розвитку [3]. І. Назаренко охарактеризувала аудит оподаткування як послугу аудиторських фірм, конкретизувала його мету, завдання та етапи проведення, а також розглянула методичне й процедурне забезпечення відповідних перевірок [4].

Окреме місце в наукових дослідженнях посідають питання аудиту оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств агробізнесу. У відповідній праці розглянуто особливості перевірки таких операцій, що становить інтерес для дослідження податкових ризиків та визначення напрямів аудиторських процедур з урахуванням галузевої специфіки [5].

Особливості здійснення зовнішньоекономічної діяльності підприємств агробізнесу в умовах російсько-української війни досліджено А. Бобечком, який приділив увагу впливу воєнних ризиків на організацію міжнародної торгівлі та логістичних процесів [6]. Ю. Негода розглянула галузеві підходи до оцінювання безперервності діяльності агробізнесу на засадах ризик-орієнтованого аудиту [7]. Зазначені дослідження розширюють розуміння галузевих і зовнішніх чинників ризику, які необхідно враховувати під час аудиту оподаткування великих підприємств агробізнесу.

Важливим напрямом наукових досліджень є визначення сутності, класифікація та оцінювання податкових ризиків. В. Таращенко узагальнив теоретико-методичні підходи до трактування податкових ризиків, виокремив їхні суттєві ознаки та систематизував підходи до класифікації [8]. С. Кучеренко дослідив проблематику оцінювання податкових ризиків суб'єктів господарювання, приділивши увагу визначенню їх можливого впливу на діяльність підприємств та оцінюванню потенційних фінансових втрат унаслідок порушення податкового законодавства [9]. Водночас застосування зазначених підходів в аудиті оподаткування потребує їх адаптації до конкретних об'єктів перевірки та процедур отримання аудиторських доказів.

Особливої уваги потребують дослідження податкових ризиків в умовах воєнного стану. Л. Захаркіна та В. Маслов розглянули виклики контролю трансфертного ціноутворення, пов'язані з воєнними умовами, та ризики податкових зловживань під час здійснення міжнародних операцій [10]. Результати дослідження свідчать про значущість урахування змін умов господарювання та характеру зовнішньоекономічних операцій під час визначення ризикових напрямів оподаткування великих підприємств.

Методологічні засади ідентифікації та оцінювання ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності визначено МСА 315 «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення», а порядок реагування аудитора на оцінені ризики регламентовано МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики» [11, 12]. Водночас під час аудиту оподаткування застосування відповідних положень потребує врахування особливостей формування податкових зобов'язань, характеру господарських операцій та результатів оцінювання системи внутрішнього контролю.

Узагальнення наукових напрацювань свідчить про значну увагу дослідників до сутності аудиту оподаткування, класифікації та оцінювання податкових ризиків, а також особливостей їх прояву в умовах воєнного стану. Водночас подальшого дослідження потребують питання взаємозв'язку оцінювання податкових ризиків великих підприємств із визначенням пріоритетних об'єктів аудиту та обґрунтуванням вибору аудиторських процедур з урахуванням характеру ризиків, особливостей господарської діяльності й результатів оцінювання внутрішнього контролю.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Мета статті полягає в обґрунтуванні методичного підходу до оцінювання ризиків в аудиті оподаткування великих підприємств агробізнесу в умовах воєнного стану з урахуванням особливостей їхньої господарської діяльності, характеру податкових ризиків і результатів оцінювання внутрішнього контролю для визначення пріоритетних об'єктів перевірки та вибору відповідних аудиторських процедур.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Оцінювання ризиків під час аудиту оподаткування великих підприємств є важливою складовою визначення напрямів аудиторської перевірки, оскільки дозволяє зосередити увагу на господарських операціях, податкових розрахунках та інформаційних потоках, які характеризуються підвищеною ймовірністю виникнення помилок і порушень. Специфіка такого оцінювання зумовлена необхідністю врахування не лише характеру податкових зобов'язань, а й масштабів діяльності підприємства, складності його організаційної структури, особливостей здійснення господарських операцій та результативності внутрішнього контролю.

У наукових дослідженнях податкові ризики переважно розглядаються з позицій імовірності виникнення несприятливих фінансових наслідків унаслідок порушення податкового законодавства, неправильного визначення податкових зобов'язань або неоднозначного трактування норм податкового регулювання. Однак у контексті аудиту оподаткування важливим є не лише визначення можливих фінансових втрат підприємства, а й оцінювання впливу таких ризиків на достовірність інформації про об'єкти оподаткування, правильність нарахування податків і повноту відображення податкових зобов'язань.

При цьому податкові ризики підприємства не слід ототожнювати з аудиторським ризиком. Податкові ризики пов'язані з можливістю виникнення несприятливих наслідків у сфері оподаткування, тоді як аудиторський ризик у контексті аудиту фінансової звітності характеризує можливість висловлення аудитором неналежної думки за наявності суттєвого викривлення фінансової звітності. Водночас окремі податкові ризики можуть бути джерелом ризиків суттєвого викривлення інформації щодо податкових зобов'язань, витрат, активів та інших показників фінансової звітності, що потребує відповідного реагування аудитора.

Відповідно до положень МСА 315 ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення передбачають отримання розуміння діяльності суб'єкта господарювання, його середовища та системи внутрішнього контролю [11]. При цьому важливим є розмежування властивого ризику та ризику контролю, які враховуються під час оцінювання ризиків суттєвого викривлення. Положення МСА 330 визначають взаємозв'язок між результатами такого оцінювання та характером, часом і обсягом подальших аудиторських процедур [12]. Використання зазначених методологічних положень в аудиті оподаткування дозволяє обґрунтувати послідовність переходу від виявлення ризикових операцій до визначення способів їх перевірки.

В умовах воєнного стану оцінювання ризиків під час аудиту оподаткування набуває додаткових особливостей, пов'язаних із впливом зовнішніх чинників на господарську діяльність великих підприємств. Порушення виробничих і логістичних процесів, зміна умов виконання договірних зобов'язань, втрата або пошкодження активів, обмеження доступу до первинної документації, а також зміни податкового регулювання можуть створювати передумови для виникнення помилок у визначенні об'єктів оподаткування, нарахуванні податків і відображенні відповідних операцій у звітності. При цьому вплив зазначених обставин залежить від характеру діяльності підприємства, територіального розміщення його підрозділів, структури господарських операцій та організації внутрішнього контролю.

Окремим напрямом оцінювання ризиків під час аудиту оподаткування великих підприємств є зовнішньоекономічна діяльність, що характеризується специфікою формування податкових зобов'язань за експортно-імпортними операціями, особливостями документального підтвердження господарських операцій та здійсненням розрахунків із нерезидентами. Підвищеної

уваги потребують правильність визначення податкових наслідків таких операцій, дотримання вимог щодо трансфертного ціноутворення у випадках здійснення контрольованих операцій, а також узгодженість даних бухгалтерського обліку, митних документів і податкової звітності [13]. В умовах воєнного стану додатковими чинниками ризику можуть виступати зміни маршрутів постачання, порушення договірних строків, ускладнення документального підтвердження окремих операцій та зміни умов розрахунків із контрагентами. Врахування зазначених обставин під час аудиту оподаткування дозволяє визначити найбільш ризикові операції та обґрунтувати напрями їх подальшої перевірки.

Для великих підприємств агробізнесу перевірка оподаткування зовнішньоекономічних операцій передбачає зіставлення умов контрактів із фактичним рухом сільськогосподарської продукції, даними митних декларацій, розрахунками з нерезидентами та показниками податкової звітності. Особливої уваги потребують розбіжності між датами здійснення операцій, їх документального оформлення та відображення у звітності, які можуть виникати внаслідок зміни умов постачання в період воєнного стану.

Особливості оцінювання ризиків під час аудиту оподаткування великих підприємств агробізнесу зумовлені специфікою сільськогосподарського виробництва, використанням земельних ресурсів, сезонним характером господарських процесів та значними обсягами операцій із реалізації продукції, зокрема на зовнішніх ринках. Окремої уваги потребують правильність визначення податкових зобов'язань із податку на додану вартість, податку на прибуток підприємств, плати за землю та інших обов'язкових платежів відповідно до застосовуваної системи оподаткування. Для сільськогосподарських товаровиробників, які є платниками єдиного податку четвертої групи, важливою є перевірка дотримання встановлених умов перебування на відповідній системі оподаткування та правильності визначення бази оподаткування [13]. В умовах воєнного стану додаткові ризики можуть виникати внаслідок втрати доступу до земельних ділянок, пошкодження виробничих активів, порушення технологічних процесів і документального оформлення господарських операцій. Зазначені особливості зумовлюють необхідність диференційованого оцінювання податкових ризиків з урахуванням видів діяльності, системи оподаткування та характеру господарських операцій підприємств агробізнесу.

Отже, оцінювання ризиків під час аудиту оподаткування великих підприємств має ґрунтуватися на взаємозв'язку характеристик господарської діяльності, особливостей формування податкових зобов'язань, впливу зовнішніх чинників та результатів оцінювання внутрішнього контролю. Такий підхід створює основу для систематизації ризиків за напрямами оподаткування та визначення їх значущості під час планування аудиторських процедур.

З урахуванням галузевої специфіки великих підприємств агробізнесу, особливостей податкового регулювання та впливу воєнних чинників систематизовано основні податкові ризики за напрямами оподаткування (табл. 1).

Таблиця 1.

Систематизація податкових ризиків великих підприємств агробізнесу в умовах воєнного стану

Напрям оподаткування	**Основні податкові ризики**	**Чинники ризику в умовах воєнного стану**
Податок на прибуток	Викривлення об'єкта оподаткування, помилки в податкових різницях	Втрата активів, зміна договірних умов
ПДВ	Помилки в податкових зобов'язаннях і кредиті	Порушення постачання, втрата документів
Плата за землю	Помилки у визначенні бази та застосуванні пільг	Окупація територій, забруднення земель
Єдиний податок четвертої групи	Недотримання умов застосування, помилки у визначенні бази	Втрата доступу до угідь, зміна земельних площ
Експортно-імпортні операції	Помилки в оподаткуванні та документальному підтвердженні	Зміна логістики, порушення строків постачання
Трансфертне ціноутворення	Помилки у визначенні контрольованих операцій та обґрунтуванні цін	Коливання цін, нестача зіставних даних
Оподаткування доходів працівників	Помилки в нарахуванні ПДФО та військового збору	Переміщення персоналу, зміни умов праці

Джерело: систематизовано авторами з урахуванням [13].

Наведена структуризація свідчить про неоднорідність податкових ризиків великих підприємств агробізнесу за характером виникнення, можливими фінансовими наслідками та об'єктами аудиторської перевірки. Водночас вплив воєнного стану не є однаковим для всіх напрямів оподаткування, оскільки залежить від територіального розміщення підприємства, структури

господарських операцій, застосовуваної системи оподаткування та характеру взаємовідносин із контрагентами. Це зумовлює потребу в диференційованому оцінюванні ризиків з урахуванням не лише ймовірності їх виникнення та можливих наслідків, а й результатів оцінювання внутрішнього контролю за відповідними операціями. При цьому значущість ризиків не може визначатися виключно розміром податкових зобов'язань, оскільки навіть за незначних сум окремі порушення можуть мати суттєві правові та фінансові наслідки для підприємства. Важливість урахування податкової інформації під час оцінювання ризиків аудиторами підтверджується результатами досліджень взаємозв'язку податкових перевірок та ключових питань аудиту [14].

В умовах воєнного стану особливого значення набуває оцінювання впливу зовнішніх чинників на можливість виникнення податкових порушень та своєчасність їх виявлення. Зокрема, обмеження доступу до первинної документації, зміни умов виконання господарських договорів, порушення інформаційних зв'язків між структурними підрозділами та зміни податкового регулювання можуть ускладнювати перевірку правильності формування податкових зобов'язань. Водночас вплив зазначених обставин має оцінюватися з урахуванням фактичних умов діяльності конкретного підприємства, а не розглядатися як однаковий для всіх суб'єктів господарювання.

Важливою складовою оцінювання ризиків є дослідження системи внутрішнього контролю за податковими розрахунками. Наявність контрольних процедур, їх належна організація та фактичне функціонування впливають на можливість попередження і своєчасного виявлення помилок у визначенні об'єктів оподаткування, нарахуванні податків та складанні податкової звітності. При цьому наявність формально затверджених внутрішніх регламентів не є достатньою підставою для висновку про ефективність контролю без отримання відповідних аудиторських доказів. Важливість взаємодії суб'єктів внутрішнього аудиту та інших учасників контрольного процесу під час реалізації ризик-орієнтованого підходу розкривається в сучасних наукових дослідженнях [15].

Таким чином, оцінювання ризиків під час аудиту оподаткування великих підприємств має передбачати взаємопов'язане дослідження ймовірності виникнення помилок і порушень, можливих наслідків їх реалізації, впливу воєнних чинників та результатів оцінювання внутрішнього контролю. Отримані результати створюють основу для визначення пріоритетності аудиторської перевірки окремих напрямів оподаткування та вибору процедур відповідно до характеру виявлених ризиків.

Для диференціації результатів оцінювання ризиків в аудиті оподаткування великих підприємств агробізнесу запропоновано використовувати три рівні ризику: низький, середній і високий. В основу такого розмежування покладено поєднання ймовірності виникнення помилок і порушень та значущості їх можливих наслідків з урахуванням положень МСА 315 щодо оцінювання ризиків суттєвого викривлення [11].

Низький рівень ризику характеризується незначною ймовірністю виникнення помилок і порушень та обмеженими можливими наслідками для формування податкових зобов'язань. **Середній рівень ризику** передбачає наявність обставин, що підвищують імовірність викривлення податкової інформації або можуть спричинити відчутні фінансові наслідки, проте не свідчать про критичну ризиковість відповідних операцій. **Високий рівень ризику** визначається за наявності значної ймовірності порушень та/або можливості виникнення суттєвих фінансових і правових наслідків, зокрема внаслідок складності господарських операцій, неоднозначності їх податкового трактування чи впливу чинників воєнного стану.

Оцінювання результативності внутрішнього контролю за податковими розрахунками здійснюється окремо та враховується під час визначення характеру, часу й обсягу подальших аудиторських процедур. Запропонована градація має якісний характер, а віднесення ризиків до відповідного рівня ґрунтується на професійному судженні аудитора, особливостях конкретного підприємства та отриманих аудиторських доказах.

Для обґрунтування аудиторського реагування на виявлені ризики розроблено механізм, який поєднує результати їх оцінювання, стан внутрішнього контролю та визначення характеру, часу й обсягу аудиторських процедур (рис. 1).

Запропонований механізм передбачає диференціацію аудиторських процедур залежно від характеру виявлених ризиків, можливих наслідків їх реалізації та результатів оцінювання внутрішнього контролю. При цьому вибір процедур не обмежується встановленням загального рівня ризику, а ґрунтується на дослідженні конкретних обставин, які можуть впливати на правильність визначення податкових зобов'язань і достовірність податкової інформації.

Особливістю запропонованого підходу є врахування специфічних ризиків зовнішньоекономічної діяльності та чинників воєнного стану, які можуть змінювати умови проведення аудиторської перевірки й доступність доказової інформації. Відповідно, за наявності обмежень щодо отримання первинних документів особливого значення набувають альтернативні процедури, використання незалежних джерел інформації та перевірка узгодженості документальних і облікових даних.

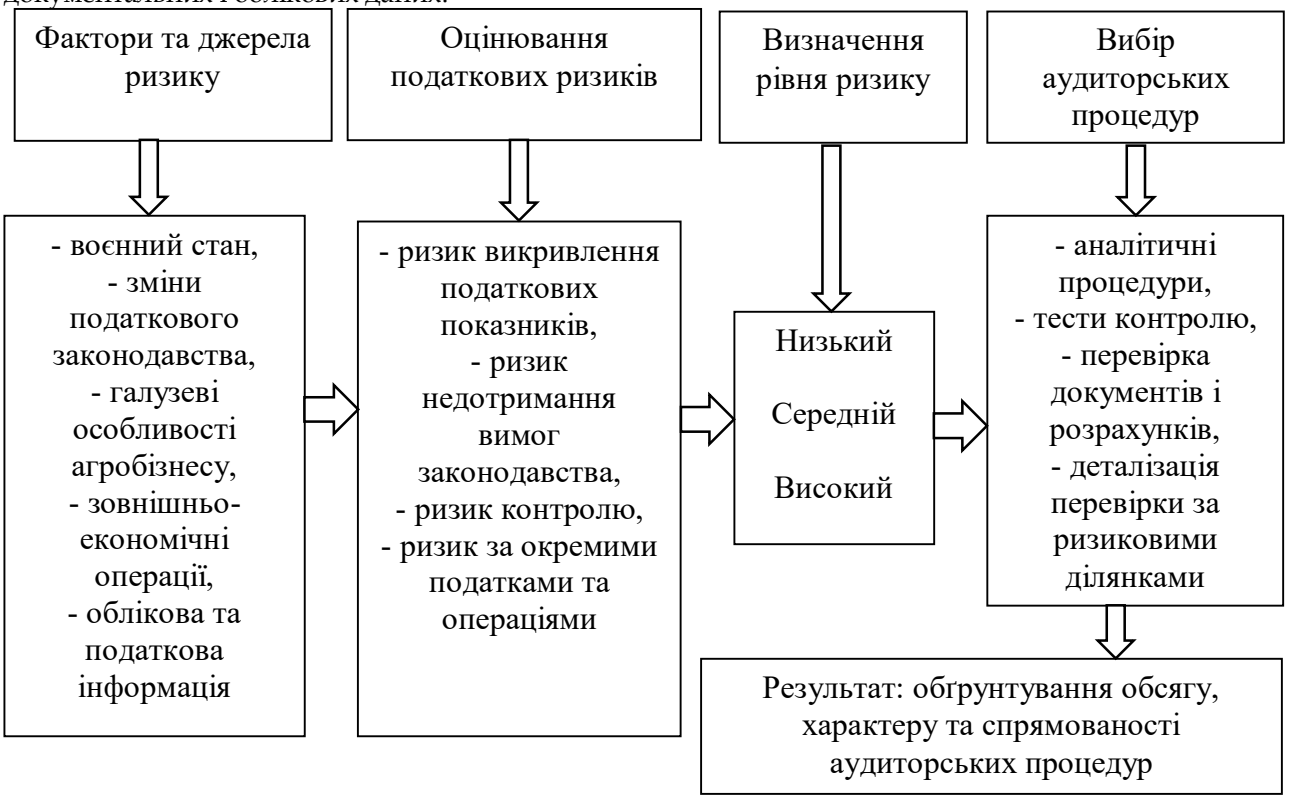


Рис. 1. Механізм взаємозв'язку оцінювання ризиків та вибору аудиторських процедур в аудиті оподаткування великих підприємств агробізнесу

Джерело: розроблено авторами

Вибір характеру, часу й обсягу аудиторських процедур має здійснюватися з урахуванням професійного судження аудитора та особливостей конкретного завдання. Результати оцінювання внутрішнього контролю можуть впливати на обсяг процедур перевірки по суті, однак не замінюють необхідності отримання достатніх і належних аудиторських доказів. Таким чином, запропонований механізм виступає інструментом обґрунтування аудиторського реагування на виявлені ризики у сфері оподаткування великих підприємств.

Практичне застосування запропонованого підходу до оцінювання ризиків передбачає визначення пріоритетних напрямів аудиту оподаткування з урахуванням характеру господарських операцій, особливостей формування податкових зобов'язань та результатів оцінювання внутрішнього контролю. При цьому аудиторські процедури мають бути спрямовані насамперед на перевірку тих операцій, за якими виявлено підвищену ймовірність помилок і порушень або можливість виникнення значних фінансових наслідків.

Для великих підприємств агробізнесу особливого значення набуває оцінювання ризиків, пов'язаних із правильністю визначення податкових зобов'язань за операціями з реалізації сільськогосподарської продукції, використанням земельних ресурсів та здійсненням зовнішньоекономічної діяльності. Зокрема, під час перевірки операцій з експорту продукції аудитор має дослідити відповідність даних зовнішньоекономічних контрактів, митних декларацій, первинних документів, бухгалтерського обліку та податкової звітності. За наявності контрольованих операцій окремої уваги потребують дотримання вимог трансфертного ціноутворення та належність їх документального підтвердження.

При визначенні ризикових напрямів перевірки зовнішньоекономічних операцій можуть враховуватися підходи до ідентифікації ризиків, що застосовуються у сфері постмитного контролю та висвітлені в наукових дослідженнях [16].

За наявності обмежень щодо отримання первинної документації особливого значення набуває використання альтернативних джерел аудиторських доказів, зокрема електронних документів, інформації контрагентів, банківських установ та інших незалежних джерел. При цьому можливість використання відповідної інформації визначається її достовірністю, належністю та достатністю для підтвердження результатів перевірки.

Окремим напрямом практичного застосування запропонованого підходу є оцінювання результативності внутрішнього контролю за податковими розрахунками. Виявлення недоліків у процедурах погодження господарських операцій, перевірки первинних документів, узгодження показників бухгалтерського обліку та податкової звітності може свідчити про підвищений ризик виникнення помилок. У таких випадках аудитор визначає характер і обсяг додаткових процедур з урахуванням установлених недоліків та можливого впливу на правильність формування податкових зобов'язань.

Таким чином, практичне використання запропонованого підходу дозволяє пов'язати оцінювання податкових ризиків із визначенням об'єктів аудиторської перевірки та вибором процедур отримання аудиторських доказів. Врахування особливостей зовнішньоекономічної діяльності, галузевої специфіки агробізнесу та чинників воєнного стану забезпечує диференційований характер аудиторського реагування залежно від умов діяльності великих підприємств.

ВИСНОВКИ З ДАНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

За результатами дослідження визначено особливості оцінювання ризиків під час аудиту оподаткування великих підприємств агробізнесу в умовах воєнного стану. Систематизовано основні податкові ризики за напрямами оподаткування та виокремлено чинники, що впливають на їх виникнення й можливі наслідки. Обґрунтовано, що оцінювання ризиків має враховувати не лише характер податкових зобов'язань і специфіку господарських операцій, а й вплив воєнних чинників, зокрема порушення господарських процесів, обмеження доступу до інформації та зміни податкового регулювання.

Запропоновано методичний підхід до оцінювання ризиків, який ґрунтується на взаємозв'язку ймовірності виникнення помилок і порушень, можливих фінансових наслідків, результатів оцінювання внутрішнього контролю та особливостей діяльності великих підприємств. Розроблено механізм взаємозв'язку оцінювання ризиків і вибору аудиторських процедур, який передбачає визначення пріоритетних об'єктів перевірки та диференціацію характеру й обсягу аудиторських процедур залежно від установлених ризикових обставин.

Виокремлено особливості застосування запропонованого підходу під час аудиту оподаткування зовнішньоекономічних операцій та діяльності великих підприємств агробізнесу. Визначено напрями аудиторської перевірки, пов'язані з оподаткуванням експортно-імпортних операцій, трансфертним ціноутворенням, використанням земельних ресурсів та формуванням податкових зобов'язань. Практичне значення отриманих результатів полягає в можливості їх використання для обґрунтування вибору аудиторських процедур з урахуванням особливостей оподаткування великих підприємств та умов воєнного стану.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Назарова К. О., Семенова Д. О., Копотієнко Т. Ю. Аудит оподаткування великих підприємств у системі класифікації сучасних аудиторських послуг. *Фінанси України*. 2026. № 4. С. 107–118. DOI: https://doi.org/10.33763/finukr2026.04.107

2. Татенко Н. Ю., Назарова К. О. Місія та етимологія аудиту оподаткування великих підприємств. Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління. 2023. № 9. DOI: https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-9-09-05

3. Овчарик Р. Ю., Назарова К. О., Негоденко В. С., Копотієнко Т. Ю., Мельничук Б. В. Аудит оподаткування в системі незалежного економічного контролю в умовах воєнного стану: сутність, проблеми, перспективи. *Фінанси України*. 2024. № 2. С. 115–128. DOI: https://doi.org/10.33763/finukr2024.02.115

4. Назаренко І. М. Аудит оподаткування – послуга аудиторських фірм: особливості, актуальність та характеристика. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 62. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-149

5. Татенко М. Ю., Гордополов В. Ю. Аудит оподаткування зовнішньоекономічної діяльності підприємств агробізнесу. *Інтернаука. Серія: Економічні науки*. 2024. № 2 (82). С. 79–85. DOI: https://doi.org/10.25313/2520-2294-2024-2-9693

6. Бобечко А. Особливості організації зовнішньоекономічної діяльності підприємств агробізнесу в умовах російсько-української війни. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 65. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-111

7. Негода Ю. Галузеві підходи до оцінки безперервності діяльності агробізнесу: ризик-орієнтований аудит в умовах сучасних загроз. *Облік і фінанси*. 2025. № 3 (109). С. 199–205. DOI: https://doi.org/10.33146/2518-1181-2025-3(109)-199-205

8. Таращенко В. А. Теоретико-методичні підходи до сутності податкових ризиків та їх класифікації. *Український економічний часопис*. 2024. № 5. С. 125–128. DOI: https://doi.org/10.32782/2786-8273/2024-5-22

9. Кучеренко С. М. Проблематика оцінки податкових ризиків суб'єктів господарювання. *Український економічний часопис*. 2024. № 6. С. 31–38. DOI: https://doi.org/10.32782/2786-8273/2024-6-5

10. Zakharkina L., Maslov V. Wartime challenges of transfer pricing control: emerging tax avoidance schemes. *Economics and Region*. 2025. Vol. 2, No. 97. P. 161–167. DOI: https://doi.org/10.26906/EiR.2025.2(97).3801

11. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). ISA 315 (Revised 2019): Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement. URL: https://www.iaasb.org/publications/isa-315-revised-2019-identifying-and-assessing-risks-material-misstatement

12. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). International Standard on Auditing 330: The Auditor's Responses to Assessed Risks. У складі збірника міжнародних стандартів аудиту. URL: https://www.iaasb.org/publications/2021-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services

13. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами та доповненнями). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text

14. Filosa J. R., Huang J., Lei L., Stein S. E. Does tax enforcement inform auditors' risk assessment? Evidence from key audit matters. Contemporary Accounting Research. 2025. Vol. 42, No. 2. P. 1423–1454. DOI: https://doi.org/10.1111/1911-3846.13042

15. Moschidis S., Drogalas G., Chatzipetrou E., Lois P. An investigation of risk-based auditing (RBA) relationships from the stakeholders' perspective using PLS-SEM. EuroMed Journal of Business. 2024. DOI: https://doi.org/10.1108/EMJB-12-2022-0211

16. Капітанець С., Руда Т. Удосконалення підходів у використанні системи управління ризиками у сфері пост-митного контролю. *Сталий розвиток економіки*. 2024. DOI: https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-48-48

REFERENCES:

1. Nazarova K. O., Semenova D. O., Kopotiienko T. Yu. (2026) Audyt opodatkuvannia velykykh pidpryiemstv u systemi klasyfikatsii suchasnykh audytorskykh posluh [Audit of taxation of large enterprises in the classification system of modern audit services]. *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, no. 4, pp. 107–118. DOI: https://doi.org/10.33763/finukr2026.04.107

2. Tatenko N. Yu., Nazarova K. O. (2023) Misiia ta etymolohiia audytu opodatkuvannia velykykh pidpryiemstv [The mission and etymology of large enterprise taxation audit]. Problemy suchasnykh transformatsii. Seriia: ekonomika ta upravlinnia – Problems of Modern Transformations. Series: Economics and Management, no. 9. DOI: https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-9-09-05

3. Ovcharyk R. Yu., Nazarova K. O., Nehodenko V. S., Kopotiienko T. Yu., Melnychuk B. V. (2024) Audyt opodatkuvannia v systemi nezalezhnoho ekonomichnoho kontroliu v umovakh voiennoho stanu: sutnist, problemy, perspektyvy [Audit of taxation in the system of independent economic control under martial law: essence, problems and prospects]. *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, no. 2, pp. 115–128. DOI: https://doi.org/10.33763/finukr2024.02.115

4. Nazarenko I. M. (2024) Audyt opodatkuvannia – posluha audytorskykh firm: osoblyvosti, aktualnist ta kharakterystyka [Audit of taxation as a service provided by audit firms: features, relevance and characteristics]. *Ekonomika ta suspilstvo – Economy and Society*, issue 62. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-149

5. Tatenko M. Yu., Hordopolov V. Yu. (2024) Audyt opodatkuvannia zovnishnoekonomichnoi diialnosti pidpryiemstv ahrobiznesu [Audit of taxation of foreign economic activities of agribusiness enterprises]. *Internauka. Seriia: Ekonomichni nauky – International Scientific Journal Internauka. Series: Economic Sciences*, no. 2(82), pp. 79–85. DOI: https://doi.org/10.25313/2520-2294-2024-2-9693

6. Bobechko A. (2024) Osoblyvosti orhanizatsii zovnishnoekonomichnoi diialnosti pidpryiemstv ahrobiznesu v umovakh rosiisko-ukrainskoi viiny [Specific features of organizing foreign economic activities of agribusiness enterprises during the Russian-Ukrainian war]. *Ekonomika ta suspilstvo – Economy and Society*, issue 65. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-65-111

7. Nehoda Yu. (2025) Haluzevi pidkhody do otsinky bezperervnosti diialnosti ahrobiznesu: ryzyk-oriientovanyi audyt v umovakh suchasnykh zahroz [Sector-specific approaches to assessing agribusiness going concern: risk-based auditing under contemporary threats]. *Oblik i finansy – Accounting and Finance*, no. 3(109), pp. 199–205. DOI: https://doi.org/10.33146/2518-1181-2025-3(109)-199-205
8. Tarashchenko V. A. (2024) Teoretyko-metodychni pidkhody do sutnosti podatkovykh ryzykiv ta yikh klasyfikatsii [Theoretical and methodological approaches to the essence of tax risks and their classification]. *Ukrainskyi ekonomichnyi chasopys – Ukrainian Economic Journal*, no. 5, pp. 125–128. DOI: https://doi.org/10.32782/2786-8273/2024-5-22
9. Kucherenko S. M. (2024) Problematyka otsinky podatkovykh ryzykiv subiektiv hospodariuvannia [Issues of assessing tax risks of business entities]. *Ukrainskyi ekonomichnyi chasopys – Ukrainian Economic Journal*, no. 6, pp. 31–38. DOI: https://doi.org/10.32782/2786-8273/2024-6-5
10. Zakharkina L., Maslov V. (2025) Wartime challenges of transfer pricing control: emerging tax avoidance schemes. *Economics and Region*, vol. 2, no. 97, pp. 161–167. DOI: https://doi.org/10.26906/EiR.2025.2(97).3801
11. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2019) International Standard on Auditing 315 (Revised 2019): Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement. Available at: https://www.iaasb.org/publications/isa-315-revised-2019-identifying-and-assessing-risks-material-misstatement
12. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). International Standard on Auditing 330: The Auditor's Responses to Assessed Risks. Available at: https://www.iaasb.org/publications/2021-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services
13. Podatkovyi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]: Law of Ukraine dated December 2, 2010, no. 2755-VI (as amended). Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text
14. Filosa J. R., Huang J., Lei L., Stein S. E. (2025) Does tax enforcement inform auditors' risk assessment? Evidence from key audit matters. *Contemporary Accounting Research*, vol. 42, no. 2, pp. 1423–1454. DOI: https://doi.org/10.1111/1911-3846.13042
15. Moschidis S., Drogalas G., Chatzipetrou E., Lois P. (2024) An investigation of risk-based auditing (RBA) relationships from the stakeholders' perspective using PLS-SEM. *EuroMed Journal of Business*, vol. 19, no. 3, pp. 834–854. DOI: https://doi.org/10.1108/EMJB-12-2022-0211
16. Kapitanets S., Ruda T. (2024) Udoskonalennia pidkhodiv u vykorystanni systemy upravlinnia ryzykamy u sferi postmytnoho kontroliu [Improving approaches to the use of risk management systems in post-customs control]. *Stalyi rozvytok ekonomiky – Sustainable Development of Economy*. DOI: https://doi.org/10.32782/2308-1988/2024-48-48

AUDIT OF TAXATION OF LARGE AGRIBUSINESS ENTERPRISES UNDER MARTIAL LAW: RISK ASSESSMENT

Hordopolov Volodymyr, Semenova Daria, Ovcharyk Roman
State University of Trade and Economics, Kyiv

The article examines the specific features of risk assessment in the audit of taxation of large agribusiness enterprises under martial law. The factors affecting the determination of tax liabilities and the reliability of tax information are identified, including the scale of business transactions, the use of land resources, seasonal production, foreign economic activity, and disruptions to business processes during wartime. A distinction is made between an enterprise's tax risks and audit risk. The application of international auditing standards to the identification and assessment of risks of material misstatement and the determination of audit responses is substantiated, taking into account the specific features of the audit of taxation. Tax risks are systematized by major areas of taxation: corporate income tax, value-added tax, land payments, the fourth-group single tax, taxation of export and import transactions, transfer pricing, and taxation of employee income. The impact of wartime factors on the occurrence of irregularities, the documentation of transactions, and the availability of audit evidence is identified. A qualitative approach to classifying risks into low, medium, and high levels is proposed, based on the likelihood of errors and non-compliance and the significance of potential financial and legal consequences. Particular attention is paid to the influence of the effectiveness of internal control over tax calculations on determining the nature, timing, and extent of audit procedures. A mechanism linking risk assessment to the selection of audit procedures is developed, integrating risk factors, risk-level determination, and appropriate audit responses. The specific features of examining the taxation of foreign economic transactions conducted by large agribusiness enterprises are clarified through the reconciliation of contract terms, customs documents, settlements with non-residents, and tax reporting figures. The use of alternative sources of audit evidence where access to primary documentation is restricted is examined. The practical significance of the findings lies in identifying priority audit areas and supporting the differentiated selection of audit procedures according to the nature of the risks identified, the sector-specific characteristics of agribusiness, and the conditions of martial law.

Keywords: audit, audit of taxation, large enterprises, risk assessment, audit procedures, internal control, foreign economic activity, agribusiness.