
Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право

УДК 347.73

DOI 10.33244/2617-4154.2(11).2023.56-65

Л. М. Касьяненко,
д-р юрид. наук, професор,
Державний податковий університет
e-mail: kasyanenko_l@ukr.net
ORCID ID 0000-0003-1742-7580

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПЕРЕВІРОК ПІД ЧАС ВОЄННОГО СТАНУ

Стаття присвячена правому регулюванню податкових перевірок. Акцентовано увагу, що у державному регулюванні розвитку економіки провідне місце належить фінансовій політиці держави, умовою реалізації якої виступає державний фінансовий контроль, зокрема і податковий контроль. Зазначено, що подальший розвиток в Україні демократичних тенденцій, здійснення правової та економічної реформ вимагають оптимізації контрольних механізмів. Податкові платежі як джерело наповнення дохідної частини бюджетної системи регулюють формування централізованих грошових фондів, тому потребують контролю повноти і своєчасності сплати податків, подання звітності, правильності визначення бази оподаткування. В умовах проблематичності наповнення бюджетів та державних цільових фондів особливо гостро постає питання податкового контролю. Зазначено, що провідна роль у вирішенні цієї проблеми відводиться саме державній податковій службі, основним завданням якої є здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства, правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю сплати податків і зборів. Зазначається, що податковий контроль здійснюється не тільки з метою виявлення порушень податкового законодавства, але й упередження їх виникнення. У боротьбі проти ухилення від оподаткування органи державної податкової служби використовують усі доступні їм засоби. Охарактеризовано сучасний стан правового регулювання податкових перевірок, детально розглянуті зміни щодо податкових перевірок під час воєнного стану. Здійснено аналіз дії податкових норм у разі відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свій податковий обов'язок щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності. Проаналізовано зміни до законів України щодо особливостей здійснення податкового контролю. Зазначено, що у період дії воєнного стану законодавство щодо податкових перевірок змінювалося декілька разів. Повністю забороняли всі види перевірок, відновлювали одні та розширювали

можливості проводити інші. Обґрунтовано теоретичні і методичні засади податкової перевірки як форми реалізації податкового контролю.

Ключові слова: фінансовий контроль, податковий контроль, податкова перевірка, військовий стан, податкові правовідносини, податковий обов'язок.

Мета статті. Охарактеризувати сучасний стан правового регулювання податкових перевірок під час воєнного стану. Здійснити аналіз змін до законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану.

Постановка проблеми. Податки завжди були та залишаються важливим об'єктом зацікавлення людини, суспільства, держави. Податки є одним з основних джерел формування публічних грошових фінансів, які в подальшому розподіляються, зокрема, і на потреби оборони держави. Організація і здійснення фінансового контролю Державною податковою службою України (далі – ДПС України) є не просто діяльністю компетентних органів влади, він є правовою формою діяльності держави, якій притаманний процесуальний зміст. Варто зазначити, що форми контролю – це окремі сторони прояву його змісту, що залежать від конкретної мети та самого об'єкта контролю. Справляння податків і зборів, проведення податкових перевірок здійснюється з урахуванням певних особливостей, відмінність яких виявляється у процесі реалізації норм, якими встановлено, що тимчасово, на період до припинення або скасування воєнного стану на території України, введеного Указом Президента України від 24 лютого 2022 року № 64/2022 «Про введення воєнного стану в Україні», затвердженим Законом України від 24 лютого 2022 року № 2102-IX «Про затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні», є ряд змін до Податкового кодексу України. У податковій системі важливе місце належить податковій перевірці.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню теоретичних і практичних проблем визначення сутності, змісту податкового контролю, а також механізму його реалізації в науковій літературі присвячено чимало робіт. Окремі аспекти правового статусу податкових перевірок у своїх працях досліджували Л. Валеолевська (Савченко), О. Головашевич, Д. Гетманцев, О. Гетманець, М. Кучерявенко, Т. Латковська, О. Мельник, Ю. Оніщик, О. Солдатенко та ін. Проте суттєві трансформаційні зміни, що відбулися у сфері податкового законодавства, актуалізують питання правового регулювання податкових перевірок та особливостей оподаткування і подання звітності у період дії воєнного стану.

Виклад основного матеріалу. Одним з можливих інструментів забезпечення сталого розвитку економіки країни в цілому, її території та і кожного окремого підприємства є система оподаткування. Будь-яка держава для ефективного виконання функцій як на загальнодержавному, так і на місцевому рівнях має сформувати фінансові ресурси у достатніх обсягах. Попри конституційний обов'язок сплачувати податки та збори, маємо зазначити, що не всі платники податків свідомі та сумлінні. Провідна роль у вирішенні цієї проблеми відводиться саме ДПС України, яка здійснює контроль за додержанням податкового законодавства, правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю сплати податків і зборів.

Функції податкового контролю законодавчо обґрунтовані Податковим кодексом України (далі – ПКУ), який визначає його як систему заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових і касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [1]. Варто підтримати думку Н. Маринів, що податковий контроль як елемент управління вирішує декілька завдань: 1) контроль за фінансовою і господарською діяльністю суб'єктів у зв'язку з оподаткуванням; 2) регламентована нормами права діяльність владних і зобов'язаних осіб, пов'язана з формуванням публічних грошових фондів за рахунок надходжень від податків, зборів; 3) засіб забезпечення законності у сфері оподаткування [2].

Необхідно зазначити, що держава приділяє увагу цьому питанню. Кабінет Міністрів України своїм розпорядженням від 03.03.2021 № 162-р затвердив План заходів щодо недопущення ухилення від сплати податків і зборів суб'єктами господарювання та запобігання відмиванню коштів в офшорних зонах [3], який передбачає 10 заходів, а саме: «забезпечення оновлення українського переліку офшорних зон з урахуванням правових норм ЄС та даних Глобального форуму з прозорості та обміну інформацією для податкових цілей та ОЕСР; запобігання незаконному виведенню коштів за кордон, зокрема до офшорних зон, незаконному переміщенню товарів на підставі підроблених рахунків-фактур (інвойсів); подання правоохоронним органам Держфінмоніторингом узагальнених матеріалів (додаткових узагальнених матеріалів), сформованих за результатами здійснення моніторингу фінансових операцій, та виявлення таких, що можуть бути пов'язані з легалізацією доходів від податкових злочинів; запровадження Міністерством фінансів України та ДПС України автоматичного обміну інформацією з податковими органами інших країн, зокрема відповідно до Загального стандарту звітності (CRS); імплементація Плану дій з протидії розмиванню податкової бази та виведенню прибутку з оподаткування (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) шляхом ухвалення нормативно-правових актів щодо запровадження кроків такого Плану; застосування ДПС України заходів податкового контролю із запобігання ризикам необґрунтованого формування платниками ПДВ податкового кредиту з урахуванням категорії ризиковості суб'єктів господарювання – учасників схем ухилення від оподаткування, зокрема до: а) суб'єктів господарювання, що формують і поширюють ризиковий податковий кредит, – через зупинення реєстрації їх податкових накладних / розрахунків коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних; б) суб'єктів господарювання реального сектору економіки, що мінімізують власні податкові зобов'язання з використанням ризикового податкового кредиту, через організацію проведення документальних перевірок; організація проведення документальних перевірок платників ПДВ, які декларують від'ємне значення суми податку, розраховане згідно з п. 200.1 ст. 200 ПКУ, що сформоване за рахунок сум ризикового податкового кредиту; проведення

ДПС України заходів податкового контролю для виявлення, запобігання та руйнування схем ухилення від оподаткування суб'єктами господарювання під час виплати заробітної плати та інших доходів фізичним особам з метою залучення додаткових надходжень з ПДФО, військового збору та ЄСВ; організація ДПС України в межах компетенції співпраці з територіальними органами Держпраці, Пенсійного фонду, іншими державними органами щодо здійснення контролю за додержанням суб'єктами господарювання законодавства, зокрема податкового, під час виплати заробітної плати та інших доходів громадянам, використання праці найманих осіб, обмін інформацією про виявлені порушення та опрацювання отриманої інформації; застосування ДПС України заходів податкового контролю за суб'єктами господарювання, зокрема тих, що реалізують підакцизні товари, обсяги доходу яких не відповідають мінімальним витратам у зв'язку з отриманням такого доходу» [3]. Варто згадати Угоду про асоціацію між Україною, з одного боку, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії та їх державами-членами – з іншого, яку ратифіковано Законом України від 16.09.2014 № 1678-VII, де у главі 4 визначено, що сторони: посилюють і зміцнюють співробітництво, спрямоване на вдосконалення і розвиток податкової системи та податкових органів України, зокрема посилення потужностей збору і контролю, з окремим наголосом на процедурах відшкодування ПДВ для уникнення накопичення заборгованості, забезпечення ефективного збору податків і посилення боротьби з податковим шахрайством, а також ухиленням від сплати податків; намагаються покращувати співробітництво та обмін досвідом у боротьбі з податковим шахрайством; розвивають співробітництво і гармонізують політику щодо протидії та боротьби із шахрайством і контрабандою підакцизних товарів; поступово наближаються до структури оподаткування, визначеної у *acquis EC* [4].

У боротьбі проти ухилення від оподаткування органи ДПС України використовують усі доступні їм засоби: перевірки, штрафні та фінансові санкції, судові позови, арешти майна та ін. Зазвичай підрозділи податкового аудиту проводять документальну планову перевірку платника податків згідно із затвердженим ДПС України планом-графіком проведення документальних планових перевірок на відповідний рік, який формується на підставі ризикоорієнтованого підходу до здійснення податкового контролю. Варто згадати, що, відповідно до п. 75.1 ст. 75 ПКУ, ДПС України має право проводити камеральні, документальні та фактичні перевірки. При цьому документальні поділяються на планові або позапланові; виїзні або невиїзні.

Але з початку військової агресії ПКУ зазнав чимало змін, зокрема і тих, що стосуються податкових перевірок. Проаналізуємо особливі умови оподаткування, що передбачені такими законами України. Законом України від 03.03.2022 № 2118-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану» [5] було визначено деякі особливості справляння податків і зборів. Саме цим Законом було введено мораторій на проведення всіх податкових перевірок упродовж дії воєнного стану, а також чотирьох місяців з моменту його припинення або скасування, а також передбачено, що у разі неможливості подання податкової та іншої звітності у

строк, визначений законом або сплати податкових зобов'язань, платники податків звільняються від передбаченої ПКУ відповідальності за умови виконання своїх обов'язків упродовж шести місяців з моменту припинення або скасування воєнного стану в Україні. Було зазначено, що у разі якщо платники податків, які у зв'язку з наслідками їх безпосередньої участі у воєнних діях, не дотрималися термінів виконання податкових обов'язків, то такі особи звільняються від відповідальності, передбаченої ПКУ, за невиконання податкових обов'язків, за умови виконання таких обов'язків упродовж одного місяця з дня закінчення дії наслідків, які унеможливили виконання таких обов'язків. На період до припинення або скасування воєнного стану на території України не застосовуються фінансові санкції за порушення, які пов'язані із застосуванням реєстраторів розрахункових операцій. Тобто з 3 березня 2022 року перевірна діяльність ДПС України здійснювалася з урахуванням особливостей, викладених у ст. 69 підрозділу 10 розділу XX ПКУ. З початку березня було скасовано всі види перевірок, планувалось не розпочинати податкові перевірки, а розпочаті перевірки зупинити. Однак уже у наступному Законі України від 15.03.2022 № 2120-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» [6] було здійснено уточнення і дозволено контролюючим органам проводити фактичні перевірки та камеральні перевірки у разі бюджетного відшкодування, а також законодавець дозволив застосовувати штрафні санкції до підприємців за порушення порядку здійснення розрахункових операцій під час продажу підакцизних товарів, було надано право платнику податку на додану вартість на період дії воєнного стану сформувати податковий кредит на підставі первинних документів без реєстрації податкових накладних або розрахунків коригування у Єдиному реєстрі податкових накладних.

Законом України від 24.03.2022 № 2142-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» [7] було дозволено також камеральні перевірки податкових декларацій платників єдиного податку 4-ої групи. Трохи згодом Законом України від 01.04.2022 № 2173-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану» закон [8] також були закріплені особливості проведення фактичних перевірок під час здійснення контролю за дотриманням платниками податків вимог законодавства щодо встановлених державою фіксованих цін, граничних цін та граничних рівнів торговельної надбавки.

Закон України від 12.05.2022 № 2260-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану» [9], який набрав чинності з 27 травня 2022 року і надав дозвіл на проведення камеральної, документальної та фактичної перевірок. Згідно з п. 69.2 ст. 69 ПКУ може здійснюватися камеральна перевірка податкових декларацій або уточнюючих розрахунків, до яких подано заяву про повернення суми бюджетного відшкодування і може бути проведена впродовж 90 календарних днів, що настають за останнім днем

граничного строку їх подання, а якщо такі документи були надані пізніше – за днем їх фактичного подання; документальні позапланові перевірки, що проводяться на звернення платника податків та/або з підстав, визначених підпунктами 78.1.7 та 78.1.8 пункту 78.1 статті 78 ПКУ, та/або документальні позапланові перевірки платників податків, за якими отримано податкову інформацію, що свідчить про порушення платником валютного законодавства в частині дотримання граничних строків надходження товарів за імпортними операціями та/або валютної виручки за експортними операціями. Документальні позапланові перевірки під час дії воєнного стану проводяться за наявності під час проведення перевірок безпечного доступу, допуску до територій, приміщень та іншого майна, що використовуються для провадження господарської діяльності та/або є об'єктами оподаткування; доступу, допуску до документів, довідок про фінансово-господарську діяльність, отримані доходи, видатки платників податків та іншої інформації, пов'язаної з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів, про дотримання вимог законодавства, здійснення контролю за яким покладено на контролюючі органи, а також фінансової і статистичної звітності у порядку та на підставах, визначених законом; проведення інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки. Варто зазначити, що документальні позапланові перевірки за зверненням платника податків та/або з підстав, визначених підпунктами 78.1.7 та 78.1.8 пункту 78.1 статті 78 ПКУ, перевірки поновлюються на невикористаний строк.

Відповідно, п. 69.1. ст. 69 ПКУ передбачено, що у разі відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свій податковий обов'язок щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності, зокрема і звітності, передбаченої пунктом 46.2 статті 46 ПКУ, реєстрації у відповідних реєстрах податкових або акцизних накладних, розрахунків коригування, подання електронних документів, що містять дані про фактичні залишки пального та обсяг обігу пального або спирту етилового тощо, платники податків звільняються від передбаченої ПКУ відповідальності з обов'язковим виконанням таких обов'язків упродовж шести місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні. У разі виявлення порушень законодавства за результатами проведення перевірок до платників податків застосовується відповідальність, згідно з ПКУ, у розмірах, передбачених законом, чинним на день ухвалення рішень щодо застосування таких штрафів. Сьогодні на період дії правового режиму воєнного стану продовжується зупинення перебігу строків давності. Тобто цілком імовірно, що перевірки, які будуть здійснюватися після воєнного стану, не обмежаться 1 095 днями чи 2 555 днями у разі проведення перевірки контрольованих операцій.

Законом України від 03.11.2022 № 2719-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законів України щодо приватизації державного і комунального майна, яке перебуває у податковій заставі, та забезпечення адміністрування погашення податкового боргу» [10] розширено перелік підстав, за наявності яких не діє мораторій на податкові перевірки. Відповідно до зазначеної норми на період до

припинення або скасування воєнного стану на території України податкові перевірки не розпочинаються, а розпочаті перевірки зупиняються, крім документальних позапланових перевірок, що проводяться на звернення платника податків, а також з підстав, визначених пп. б п. 69.2 ст. 69 ПКУ. Відповідно, документальні позапланові перевірки, що проводяться на звернення платника податків та/або з підстав, визначених підпунктами 78.1.2, 78.1.5, 78.1.7, 78.1.8, 78.1.12, 78.1.14–78.1.16, 78.1.21 та 78.1.22 пункту 78.1 статті 78: у частині контролю за трансферним ціноутворенням платником податків подано в установленому порядку органу ДПС України заперечення до акта перевірки та ін.; розпочато процедуру реорганізації юридичної особи (крім перетворення), припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця; у разі отримання документально підтвердженої інформації та даних, що свідчать про невідповідність умов контрольованої операції принципу «витагнутої руки»; неподання платником податків або подання з порушенням вимог п. 39.4 ст. 39 ПКУ звіту про контрольовані операції та ін.

Висновки. Підсумовуючи, варто зазначити, що у період дії воєнного стану законодавство щодо податкових перевірок змінювалося декілька разів: то повністю забороняли всі види перевірок, то відновлювали одні та розширювали можливості проводити інші. Так, спочатку законом було введено мораторій на перевірки на час воєнного стану, потім дозволені фактичні та камеральні перевірки декларацій щодо відшкодування ПДВ, а пізніше дозволено також камеральні перевірки податкових декларацій платників єдиного податку 4-ої групи. Пізніше законом були закріплені особливості проведення фактичних перевірок під час здійснення контролю за дотриманням платниками податків вимог законодавства щодо встановлених державою фіксованих цін, граничних цін та граничних рівнів торговельної надбавки, дозволено фактичні, камеральні й окремі документальні позапланові перевірки. Враховуючи, що від сплати податків до державного чи місцевого бюджету залежить і фінансування обороноздатності держави, платники податків за наявності можливостей повинні здійснювати податкові зобов'язання вчасно. І податкова перевірка у межах розумного має право на існування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України : Закон України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення: 03.01.2023. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 10.01.2023).
2. Маринів Н. А. Податкова перевірка як організаційно-правова форма реалізації податкового контролю : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: 12.00. Харків, 2007. 21 с.
3. Про затвердження плану заходів щодо недопущення ухилення від сплати податків і зборів суб'єктами господарювання та запобігання відмиванню коштів в офшорних зонах : розпорядження Кабінету Міністрів України від 03.03.2021 № 162-р. // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/162-2021-%D1%80#Text> (дата звернення: 10.01.2023).

4. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони від 16.09.2014 № 1678-VII. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/984_011 (дата звернення: 10.01.2023).

5. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану : Закон України від 03.03.2022 № 2118-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#Text> (дата звернення: 10.01.2023).

6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану : Закон України від 15.03.2022 № 2120-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення: 10.01.2023).

7. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану : Закон України від 24.03.2022 № 2142-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#n2> (дата звернення: 10.01.2023).

8. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану : Закон України від 01.04.2022 № 2173-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2173-20#Text> (дата звернення: 10.01.2023).

9. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану : Закон України від 12.05.2022 № 2260-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#n5> (дата звернення: 10.01.2023).

10. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законів України щодо приватизації державного і комунального майна, яке перебуває у податковій заставі, та забезпечення адміністрування погашення податкового боргу : Закон України від 03.11.2022 № 2719-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2719-20#n5> (дата звернення: 10.01.2023).

REFERENCES

1. Tax Code of Ukraine : Law of Ukraine dated December 2, 2010. No. 2755-VI. Date of update: 03.01.2023. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (date of application: 10.01.2023).

2. Maryniv N. A. Tax audit as an organizational and legal form of implementation of tax control : autoref. thesis Ph.D. law Sciences: 12:00 p.m. Kharkiv, 2007. 21 p.

3. On the approval of the plan of measures to prevent the evasion of taxes and fees by business entities and the prevention of money laundering in offshore zones : Order of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated 03.03.2021 No. 162-r // Database "Legislation of Ukraine" / BP of Ukraine. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/162-2021-%D1%80#Text> (date of application: 10.01.2023).

4. Association Agreement between Ukraine, on the one hand, and the European Union, the European Atomic Energy Community and their member states, on the other hand, dated September 16, 2014 No. 1678-VII. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/984_011 (access date: 10.01.2023).

5. On amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the peculiarities of taxation and reporting during the period of martial law : Law of Ukraine dated 03.03.2022 No. 2118-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#Text> (date of application: 10.01.2023).

6. On amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the effect of norms during the period of martial law : Law of Ukraine dated March 15, 2022 No. 2120-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (date of application: 10.01.2023).

7. On amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the improvement of legislation for the period of martial law : Law of Ukraine dated March 24, 2022 No. 2142-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#n2> (date of application: 10.01.2023).

8. On amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the administration of certain taxes during the period of martial law and state of emergency : Law of Ukraine dated April 1, 2022, No. 2173-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2173-20#Text> (access date: 10.01.2023).

9. On amendments to the Tax Code of Ukraine and other laws of Ukraine regarding the peculiarities of the tax administration of taxes, fees and a single contribution during the period of martial law, state of emergency : Law of Ukraine dated May 12, 2022, No. 2260-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#n5> (date of application: 10.01.2023).

10. On amendments to the Tax Code of Ukraine and some other laws of Ukraine regarding the privatization of state and communal property subject to tax liens and ensuring the administration of tax debt repayment : Law of Ukraine dated November 3, 2022, No. 2719-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2719-20#n5> (access date: 10.01.2023).

L. Kasianenko. Legal regulation of tax audits during martial law

The article is devoted to the legal regulation of tax audits. Attention is drawn to the fact that in the state regulation of economic development, the leading place belongs to the state's financial policy, the condition for the implementation of which is state financial control, in particular, tax control. It is noted that the further development of democratic trends in Ukraine, the implementation of legal and economic reforms requires the optimization of control mechanisms. Tax payments, as a source of filling the revenue part of the budget system, regulate the formation of centralized monetary funds, so they require control of the completeness and timeliness of tax payments, reporting, and the correctness of determining the tax base. In the conditions of problematic filling of budgets and state trust funds, the issue of tax control is particularly acute. It is noted that the leading role in solving this problem is assigned to the state tax service, whose main task is to control compliance with tax

legislation, the correctness of calculation, the completeness and timeliness of payment of taxes and fees. It is noted that tax control is carried out not only to detect violations of tax legislation, but also to prevent their occurrence. In the opposition against tax evasion, the state tax service authorities use all means available to them. The current state of legal regulation of tax audits is characterized, the changes regarding tax audits during martial law are discussed in detail. An analysis of the effect of tax regulations in the event that the taxpayer does not have the opportunity to fulfill his tax obligations in a timely manner with respect to the deadlines for paying taxes and fees, and submitting reports, was carried out. Changes to the laws of Ukraine regarding the specifics of tax control have been analyzed. It is noted that during the period of martial law, the legislation on tax audits was changed several times. Sometimes they completely banned all types of inspections, then they restored some and expanded the possibilities of conducting others. The theoretical and methodical principles of tax audit as a form of implementation of tax control are substantiated.

Keywords: *financial control, tax control, tax audit, martial law, tax legal relations, tax liability.*

Стаття надійшла до редколегії 17 березня 2023 року