

Огренич Ю.О.

*доктор економічних наук, доцент,
професор кафедри фінансів, банківської справи та страхування,
Запорізький національний університет*

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0294-1889>

Огренич Юлія

Zaporizhzhia National University

Кармазіна В.С.

*студентка,
Запорізький національний університет*

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2176-4080>

Karmazina Viktoria

Zaporizhzhia National University

ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ У СФЕРІ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ТА МИТНОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ ПІД ЧАС ВОЄННОГО СТАНУ: СТАН І НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ

PECULIARITIES OF THE FUNCTIONING OF CONTROL BODIES IN THE FIELD OF IMPLEMENTATION OF TAX AND CUSTOMS POLICY IN UKRAINE DURING MARTIAL LAW: STATE AND DIRECTIONS FOR IMPROVEMENT

Анотація. Оптимізація функціонування контролюючих органів є однією зі стратегічно важливих задач для України, особливо під час триваючої російсько-української війни 2022 р. Визначено, що розмір податкових надходжень до державного та місцевого бюджету залежить від ефективності та стабільності податкової системи, функціонування якої, в свою чергу, залежить від діяльності контролюючих органів, які здійснюють контроль, регулювання процесу сплати податків, подачі податкової звітності та ін. У даній статті досліджено специфіку роботи контролюючих органів в Україні, тобто Державної податкової та Державної митної служб, а також розглянуто їх структуру у розрізі Департаментів та Відділів, які описують функції даних органів. Проаналізовано особливості законодавчого підґрунтя роботи контролюючих органів у сфері реалізації податкової та митної політики. Досліджено хронологію впровадження податкових та митних змін з лютого 2022 р., розглянуто їх ефективність. Детально розглянуто мораторій на податкові перевірки, рентні платежі, зміни за митним тарифом, а також спрощення правил подання декларацій. Проаналізовано статистичну інформацію щодо надходження податків та зборів, митних платежів до Зведеного та Державного бюджету України, досліджено їх динаміку. Проведено аналіз динаміки виникнення й погашення податкового боргу в Україні за 2022 р., статистики роботи із запитами, наявності електронних сервісів Державної митної служби та Державної податкової служби. Визначено проблеми та труднощі в роботі контролюючих органів і запропоновано шляхи вдосконалення їх функціонування на час воєнного стану та період відбудови України, а саме: повноцінний вну-

трішній аудит усього спектру діяльності контролюючих органів; пришвидшення процесу втілення законодавчих податкових та митних змін у реальність; посилення відповідальності за порушення податкового законодавства за умов несплати своєчасно необхідних платежів до бюджету; надання Державній податковій службі доступу до інформації про банківські рахунки платників податків; для покращення роботи митниці потрібна побудова оптимальної вертикалі влади, ротація керівного складу апарату.

Ключові слова: контролюючі органи, Державна податкова служба України, Державна митна служба України, податок, збір, мито, пільги.

Постановка проблеми. З метою успішної реалізації політичних, економічних, соціальних цілей, завдань та подальшого розвитку державі необхідні фінансові ресурси, серед яких основним джерелом наповнення бюджету є саме податкові надходження. Економічні реалії сьогодення є непростими через ряд факторів, а саме: по-перше, локдауні й постійні карантинні обмеження, які заважали ефективній роботі бізнесу усіх сфер діяльності через пандемію Covid-19 протягом 2019–2022 рр.; по-друге, воєнний стан, який було впроваджено на території України з лютого 2022 р.

Оскільки вітчизняна податкова система продовжує залишатися складною, однак перспективною в адмініструванні, що демонструє шкала «Paying Taxes» рейтингу «Doing Business» Світового банку

(65 місце у 2020 р. із 189 країн, порівняно із 107 місцем у 2019 р.), то якість контролю за всіма аспектами роботи Державної податкової служби та Державної митної служби є важливим фактором для збільшення надходжень до бюджету [1].

Тому модернізація податкової системи та проведення постійного моніторингу особливостей функціонування контролюючих органів України у сфері реалізації податкової та митної політики, вдосконалення їх роботи є актуальним питанням.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням ефективності роботи контролюючих органів у сфері реалізації податкової та митної політики займається велика кількість економістів, журналістів, науковців, бізнесменів, серед яких: Бережна Т. [2], Вінокуров Я. [3], Волощук М. Г., Матьола І. І., Карабін Т. О., Білаш О. В. [4], Гришко А., Бетлій О. [5], Денисова А. В., Слаблюк Н. С. [6], Жарикова А. [9], Клим А.-В. В. [10], Луговий С. [11], Мартиненко В. В., Мискін Ю. І., Палюх О. М. [12], Подра О. П., Петришин Н. Я. [14] та ін.

Група авторів Волощук М. Г., Матьола І. І., Карабін Т. О., Білаш О. В. розглянули характеристики податків, етапи становлення податкової системи України, загальнодержавні та місцеві податки і збори, особливості адміністрування податків і зборів, шляхи реформування Державної податкової служби [4].

У роботі авторів Денисова А. В., Слаблюк Н. С. ґрунтовно досліджено роль Державної податкової служби у формуванні податкової культури та проаналізовано стан податкової культури, рівень правової свідомості платників податків [6, с. 218–219]. Також авторами визначено фактори впливу на формування податкової культури, напрямки реформування законодавства, визначено ознаки податкової культури.

Автор Клим А.-В. В. зосередив увагу на дослідженні митної політики України, виявив особливості здійснення та завдання митної політики, функціонування митних органів в Україні та за кордоном [10, с. 129–136]. Крім того, виокремлено напрямки впровадження міжнародного досвіду щодо вдосконалення та здійснення митної політики, а також визначено чинники впливу на митну політику.

Вагомим є дослідження Мартиненко В. В., Мискін Ю. І., Палюх О. М., які зосередили увагу до дослідженні податкового навантаження на економіку України [12, с. 38–51]. Авторами запропоновано послідовність формування, оцінювання та прогнозування податкового навантаження; вдосконалено методичку оцінки та прогнозування рівня податкового навантаження на економіку; здійснено аналіз податкових надходжень до зведеного бюджету, структури податкового навантаження, проведено прогноз податкового навантаження на економіку.

Подра О. П., Петришин Н. Я. зупинилися на дослідженні здійснення управління ризиками саме в митній сфері, критеріїв ризику, сформували етапи щодо

нейтралізації ризиків та визначили причини удосконалення процедури митного оформлення товарів [14, с. 33–36]. Також авторами запропоновано групи ризиків, що характерні для підприємств та набір заходів до їх нейтралізації.

Проте питання дослідження специфіки роботи контролюючих органів у сфері реалізації податкової та митної політики в Україні під час воєнного стану є дослідженими не в повній мірі. Також існує потреба у визначенні проблем функціонування контролюючих органів, шляхів підвищення ефективності їх роботи.

Метою статті є дослідження специфіки роботи контролюючих органів у сфері реалізації податкової та митної політики в Україні під час воєнного стану та визначення проблем їх функціонування, шляхів модернізації та підвищення ефективності роботи Державної податкової та Державної митної служб.

Основними завданнями статті є: дослідження структури Державної податкової та Державної митної служб; вивчення хронології впровадження податкових змін під час війни 2022 р.; визначення ефективності податкових змін у розрізі статистичних даних діяльності контролюючих органів у сфері реалізації податкової та митної політики.

Виклад основного матеріалу. Особливо важливим у наш час, коли економіка України стала на воєнні рейки внаслідок вторгнення російської федерації до теренів незалежної суверенної держави 24.02.2022 р., є ефективне функціонування усіх сфер господарювання та особливо органів, які їх контролюють. Саме здійснення модернізації роботи контролюючих органів у сфері реалізації податкової та митної політики забезпечить підвищення ефективності функціонування податкової системи, зростання податкових надходжень до бюджету, що сприятиме стабілізації фінансового стану країни у найближчому майбутньому.

Сферою діяльності контролюючих органів України є «податкова справа, передбачена Податковим кодексом України та іншими актами чинного законодавства, яка спрямована на формування та реалізацію державної податкової політики в частині адміністрування податків, зборів, платежів» [19].

Згідно зі Статтею 41 чинного Податкового кодексу України № 2755-VI від 02.12.2010 р. із останньою редакцією 11.12.2022 р., контролюючими органами є «податкові органи, митні органи, державні податкові інспекції» [3]. Тому важливо розглянути ефективність роботи саме таких органів, як Державна податкова служба України (ДПС) та Державна митна служба України (Держмитслужба) [13].

Структура апарату ДПС та Держмитслужби формує основні функції та стратегічні цілі, покладені на дані органи. Місія ДПС полягає у «транспарентній, сучасній та технологічній податковій службі, яка надає якісні та зручні послуги платникам, ефективно адмініструє податки, збори та платежі і виявляє нетерпимість до корупції» [7]. Водночас місія

Держмитслужби полягає «у забезпеченні сприятливих умов для розвитку зовнішньоекономічної діяльності, гарантуванні безпеки зовнішньої торгівлі та суспільства, захисті митних інтересів України» [8]. Таким чином, апарат ДПС на сьогоднішній день включає в себе 24 Департаменти, а Держмитслужби – 20 Департаментів та Відділів, що наведені на рис. 1.

Визначивши структуру апарату контролюючих органів, їх місію та стратегічні цілі на 2022 р. доцільно зупинитися на змінах в їх роботі.

Зокрема, після запровадження воєнного стану 24.02.2022 р. о 5:00, було введено ряд змін у роботі ДПС та Держмитслужби, які мають свої специфічні особливості, і практично запрацювали лише восени 2022 р. Розглядаючи хронологію податкових змін під час російсько-української війни можна простежити ситуацію від мораторію на проведення більшості перевірок до відновлення ряду можливих контролюючих заходів, які у подальшому заплановано збільшувати. За цим аспектом можна виокремити основні етапи:

1. Від 07.03.2022 р. чинності набрав Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану» № 2118-IX, котрим передбачено «зупинення перебігу строків, визначених податковим законодавством (сплата зобов'язань, оскарження повідомлень-рішень, розгляд скарг платників податків, подання заяви про повернення надміру сплачених податків, подання звітності); мораторій на усі види податкових перевірок (нові не розпочинаються, а розпочаті припиняються, за винятком камеральних перевірок декларацій або уточнюючих розрахунків, до яких подано заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, фактичних перевірок. Якщо наявні порушення за цими перевітками, то як і раніше застосовуються штрафні санкції й пеня); звільнення від відповідальності за порушення податкового законодавства» [2; 18].

2. Від 13.03.2022 р. було прийнято Постанову Кабінету Міністрів України «Про припинення заходів державного нагляду (контролю) і державного ринкового нагляду в умовах воєнного стану» № 303 (редакція від 10.12.2022 р.), за якою передбачено «припинення проведення планових та позапланових заходів державного контролю та державного ринкового нагляду» [21].

3. Від 17.03.2022 р. набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» № 2120-IX, який доповнює і уточнює зміни, наведені у попередньому пункті, тобто: «дозволяє певні види перевірок; пропонує звільнення від сплати єдиного податку для ФОП, платників 1 та 2 групи, та пільги для 3 групи (ставка єдиного податку 2%, звільнення від подання звітності з ПДВ, операцій постачання товарів, послуг

на території України); скасовує екологічний податок та плату за землю; пільги для благодійників – можливість знижки у сумі переведених коштів на потреби ЗСУ, що не перевищує 16% сукупного річного оподаткованого доходу цієї особи; впроваджує особливості формування податкового кредиту та реєстрації податкових накладних; втілює зміни щодо звільнення від податкових зобов'язань підакцизних товарів, які примусово відчужені або вилучені для потреб держави, передані військам (ЗСУ, НГУ, ТРО тощо), надані як гуманітарну допомогу; скасовується сплата ЄСВ з 1.03.2022 р. до кінця воєнного стану та протягом року після війни для ФОП, осіб, які провадять незалежну професійну діяльність та членів фермерського господарства» [17].

4. Згідно Закону України «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» від 12.05.2022 р. № 2260-IX внесено зміни щодо «звільнення від відповідальності платників податків за невиконання податкового обов'язку щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності у разі відсутності такої можливості за умови обов'язкового виконання таких обов'язків протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні; звільнення від відповідальності платників податків за несвоєчасне виконання податкового обов'язку у разі відновлення такої можливості та за умови виконання ними податкових обов'язків, щодо реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, подання звітності, сплати податків і зборів, протягом 60 календарних днів з першого дня місяця, наступного за місяцем відновлення таких можливостей платників податків; поновлено камеральні перевірки податкових декларацій з ПДВ, документальні позапланові перевірки, фактичні перевірки» та ін. [15].

Інші зміни торкнулися рентних платежів на природний газ, можливості сплати акцизу виробниками електроенергії після отримання коштів за поставлену енергію. Зниження податків на пальне дозволило уникнути значного підвищення цін на нього, попри збитки бюджету. ДПС врахувала й важливість пільг для індустриальних парків, а саме звільнення від ПДВ, податку на прибуток, мита на імпорт нового обладнання. Також місцеві органи влади отримали право коригувати пільгові ставки для плати за землю, податку на нерухомість саме для індустриальних парків [5].

Отже, платники податків повертаються до податкових перевірок, поки Держмитслужба продовжує виконувати свої прямі функції за прийнятими ще на початку війни законодавчими актами. Оскільки агресор перекрив можливі напрямки руху товарів через порти України, то експортери та імпортери переорієнтувалися на сухопутні безпечні шляхи, які не

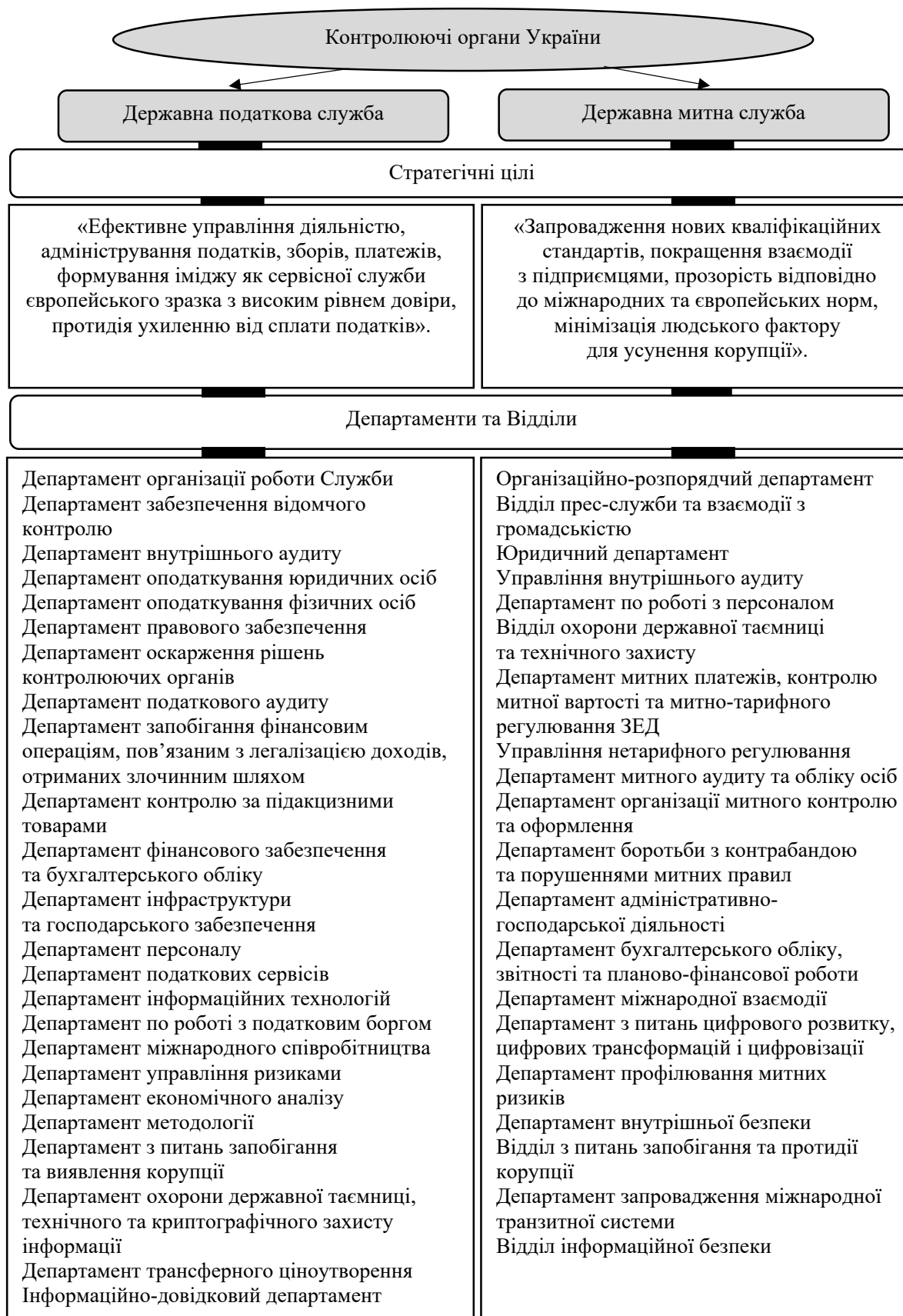


Рис. 1. Структура апарату контролюючих органів в Україні, 2022 р.

Джерело: складено авторами на основі [7; 8]

розраховані на значний обсяг перевезень. Тому для полегшення адаптації до нових умов було перш за все відповідно до Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» від 24.03.2022 р. № 2142-IX скасовано мито на транспортні засоби, що стало резонансом у роботі органів даної служби, бо раніше такий митний платіж складав 10%. До того ж було скасовано ввізні мита на товари, які ввозяться на вітчизняну митну територію підприємствами для вільного обігу, крім етилового та інших спиртових дистилляторів, алкоголю, пива, тютюнових виробів і т.д. [16].

Подібними до змін у роботі ДПС є зміни у роботі Держмитслужби щодо спрощення правил подання декларацій (особливо значущим є момент порядку ввезення гуманітарної допомоги різними видами транспорту та створення електронної форми подання декларацій). З початку війни виокремлено специфічний напрямок роботи органу й щодо звільнення від оподаткування ввізного мита на соціально значущі продукти харчування, медикаменти, ліки [8; 11].

Важливим зрушенням у позитивному напрямку роботи Державної митної служби є підписання Закону України «Про Митний тариф України» від 19.10.2022 р. № 2697-IX, який почне діяти лише у січні 2023 р., який передбачає вдосконалення процедури митного оформлення товарів, коригування класифікації товарів, враховує міжнародні методи, стандарти і класифікації та адаптує до них статистичну систему України [20].

Ефективність роботи контролюючих органів можна визначити змінами, які були реалізовані в

потрібний час, а також на підставі аналізу статистичних даних. Зокрема, надходження платежів, які контролюються ДПС, становлять вагому частку доходів Зведеного бюджету за 2021 р. – 59,8% (993,2 млрд грн, що на 17,1% більше за 2020 р.). До Державного бюджету за 2021 р. надійшло 652,1 млрд грн, що демонструє зростання на 14,9% у порівнянні з 2020 р. На рис. 2 продемонстровано динаміку надходжень податків та зборів за останній період, де видно, що із початку війни суттєво зменшувались податкові доходи, досягнувши значного зниження у серпні 2022 р., що нівелюється поступовим зростанням у вересні-жовтні поточного року. Також негативним фактором є відсутність помісячних підрахунків за період лютого-липня 2022 р.

Однак за інформацією пресслужби ДПС протягом 10 місяців 2022 р. великі платники податків змогли сплатити до загального фонду бюджету 575,7 млрд грн, що є більшим за аналогічний період 2021 р. на 17,9% [9].

Слід зауважити, що резерви надходжень податків та зборів зберігаються саме з акцизного податку та Держмитслужби (10–12 млрд грн на місяць). Протягом квітня-червня 2022 р. пільги зі сплати мита подвоїли доходи від митниць до загального та спеціального фондів державного бюджету. Так, сума пільг із ввізного мита, акцизу та ПДВ на ввезення авто за такий самий період склали 26,1 млрд грн [5; 8].

Динаміка виникнення й погашення податкового боргу є відносно стабільною за 2021–2022 рр., але свідчить про неспроможність повноцінно сплачувати податки та збори суб'єктами оподаткування. Зростати сума податкового боргу почала через кілька місяців війни, що є дуже помітним у порівнянні зі

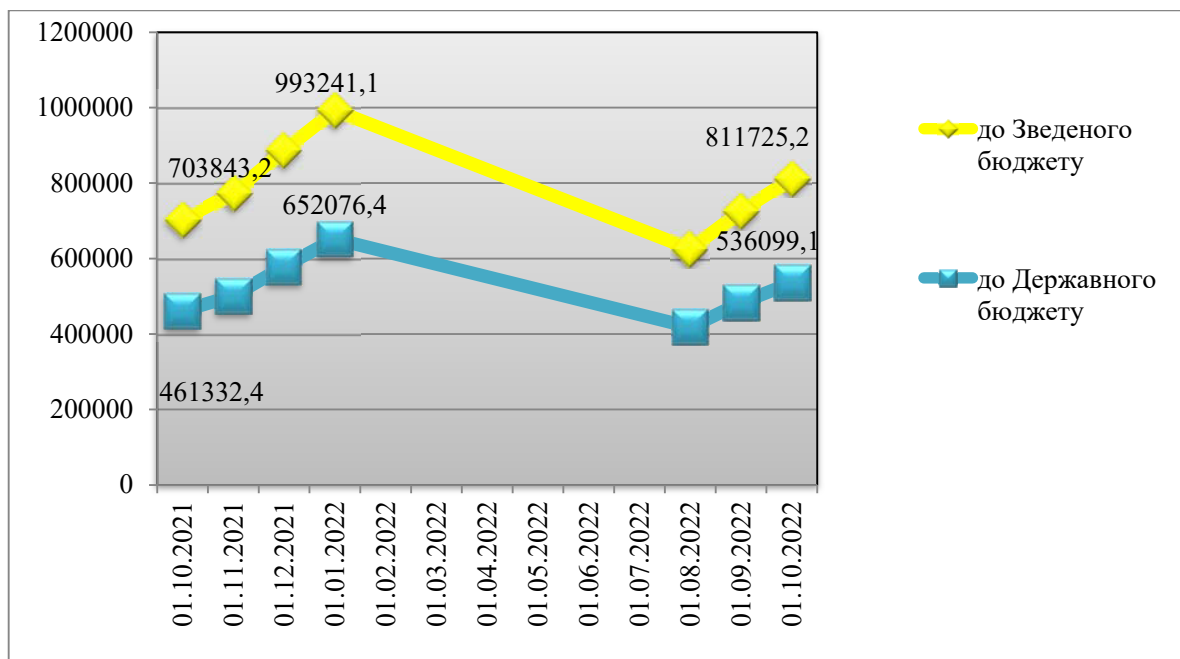


Рис. 2. Динаміка надходжень податків та зборів у бюджет України (млрд грн)

Джерело: складено авторами на основі [7]

стабільністю 2021 р. та на кінець квітня 2022 р. сума боргу становив 133132,4 млн грн або 23,8% приросту у порівнянні із березнем. Найбільша сума податкового боргу виникла у липні – 137774,8 млн грн, що нівелюється спадом у серпні 2022 р., який дещо похитнувся у вересні, але досяг більш менш стабільних сум (рис. 3).

Досліджуючи ефективність роботи ДПС слід також проаналізувати й надходження та розгляд скарг. За останніми даними протягом 2022 р. розглядалося приблизно 46,6 тис. справ на суму 263,9 млрд грн: на користь ДПС – 3,2 тис. справ; на користь платників – 5,2 тис. справ [7].

Держмитслужба не відставала від ДПС за темпом обробки запитів, а найбільша кількість задоволених запитів була у серпні 2022 р. у порівнянні із звітними даними поточного періоду (рис. 4).

Враховуючи проведений аналіз слід відзначити, що позитивним фактором у роботі контролюючих органів можна вважати модернізацію електронного документообігу та створення зручних платформ, таких як: «Електронний кабінет платника», «Єдине вікно подання електронної звітності», «Дізнайся більше про свого бізнес-партнера», «Загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс», сервіс «Пульс» ДПС, сервіс для оподаткування резидентів «Дія City», «Єдине вікно для міжнародної торгівлі», автомобільний калькулятор, «Митна Е-декларація для гуманітарних вантажів» і т.д. Це значно полегшує роботу ДПС та Держмитслужби, спрощує процеси оподаткування та надає можливість більше часу акцентувати на розвитку даних органів для стабілізації української економіки. Таким чином, дослідивши всі аспекти роботи контролюючих органів, доцільно виокремити існуючі проблеми й труднощі:

1. Недосконалість законодавчої бази, постійні зміни у зв'язку із воєнним станом у правилах та нормах оподаткування, які можуть суперечити одне одному та уповільнювати процеси роботи контролюючих органів.

2. Недосконалість структури ДПС та Держмитслужби у рамках кількості їх Департаментів та Відділів, функції яких дублюються та, як наслідок, ефективність прийняття єдиних оптимальних рішень знижується, що так важливо особливо під час воєнного стану.

3. Високі ставки податків та зборів, недостатня інформованість платників щодо їх спрямування.

4. Недостатність податкових пільг для усіх платників податків на час воєнного стану.

5. Підвищення кількості незадоволених запитів платників податків викликають труднощі щодо довіри до контролюючих органів.

6. Держмитслужба потребує впровадження нового плану внутрішнього аудиту, адже результати її роботи незадовільні, ефективність роботи під час воєнного стану дуже знизилась.

7. Технічні проблеми та збої в роботі електронних сервісів ДПС, Держмитслужби, що пов'язано із відсутністю електропостачання та недосконалою системою захисту сервісів.

Враховуючи наведені проблеми слід визначити шляхи вдосконалення роботи ДПС та Держмитслужби, такі як:

1. Структурні зміни у Департаментах та Відділах, повноцінний внутрішній аудит усього спектру діяльності контролюючих органів.

2. Пришвидшення процесу втілення законодавчих податкових та митних змін у реальність.

3. Вдосконалення радикальної податкової реформи «10-10-10» відповідно до поточних результатів сфери оподаткування країни.

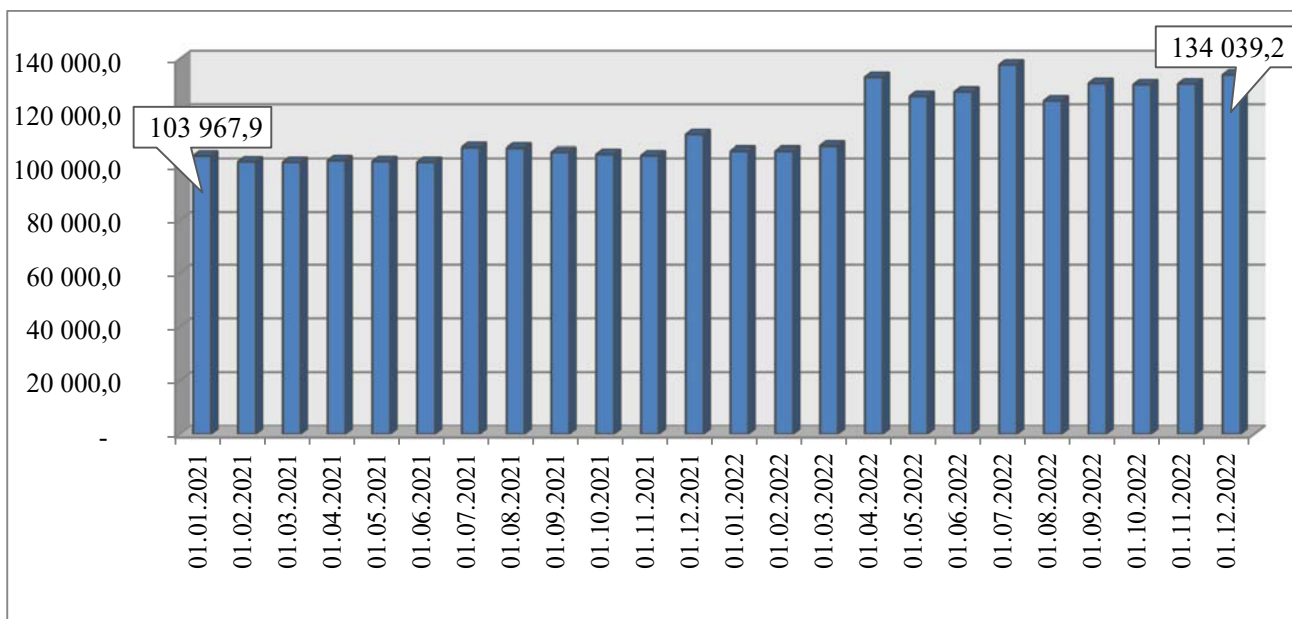


Рис. 3. Динаміка податкового боргу в Україні, 2022 р. (млн грн)

Джерело: складено авторами на основі [7]

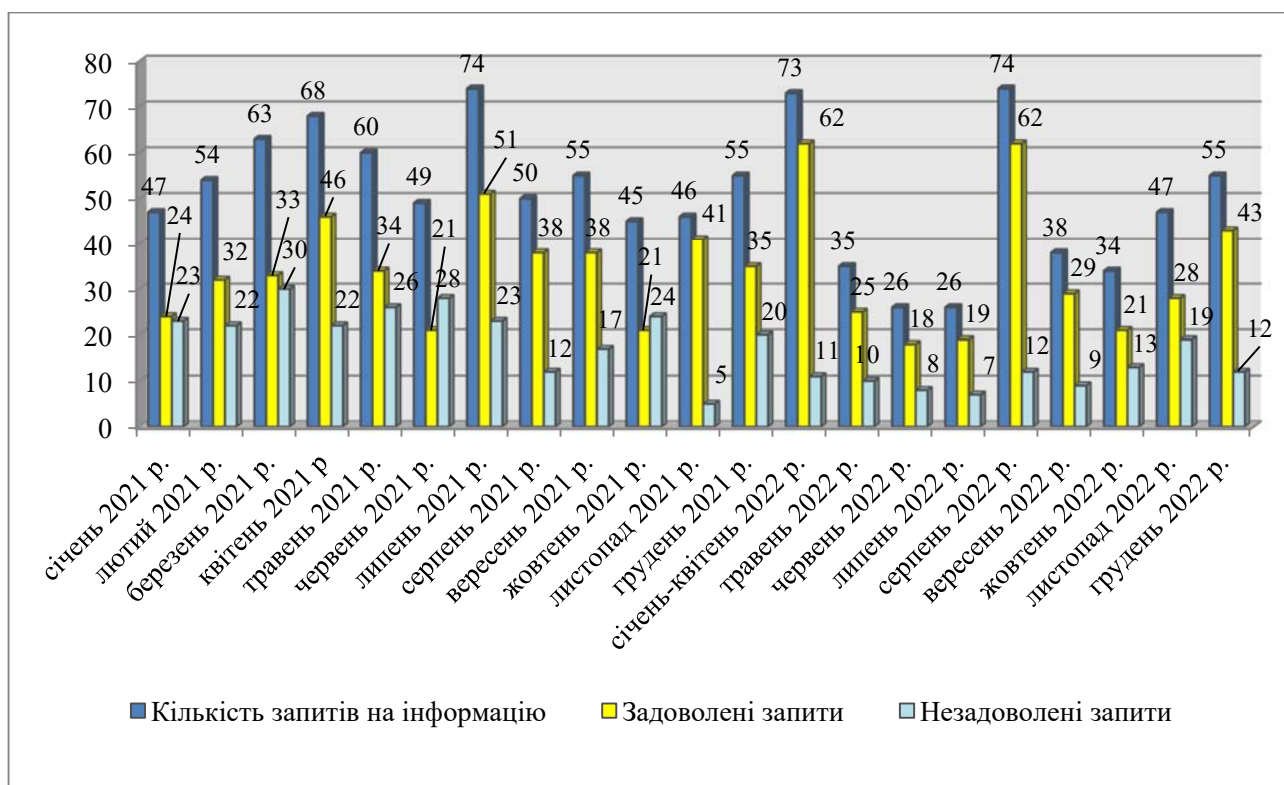


Рис. 4. Динаміка роботи із запити Держмитслужби за 2021–2022 рр., шт.

Джерело: складено авторами на основі [8]

4. Модернізації потребує процес запланованого скасування усіх податкових пільг, посилення відповідальності за порушення податкового законодавства за умов несплати своєчасно необхідних платежів до бюджету.

5. «Надання ДПС доступу до інформації про банківські рахунки платників податків» [5].

6. Залучення кваліфікованих працівників у Департаменти ДПС та Департаменти, Відділи Держмитслужби, що здійснюватимуть боротьбу з податковими та митними правопорушеннями, забезпечать мінімізацію ризиків ухилення від сплати податків та зборів, реалізовуватимуть податкову та митну політику;

7. Розробка програми зняття мораторію на перевірки та їх покрокове впровадження на можливих територіях у розумних рамках.

8. Звільнення від податків ФОП 1 та 2 групи варто залишити на післявоєнний час, що сприятиме підтримці малого бізнесу.

9. Стимулювати бізнес та підвищувати довіру ДПС та Держмитслужба можуть за допомогою збільшення кількості вирішених проблемних питань платників податків, зборів, митних платежів; підвищення оперативності відповідей на отримані запити.

10. Модернізація електронних сервісів та платформ контролюючих органів у рамках підвищення ефективності їх роботи.

11. Надання доступу до електронних сервісів та платформ для бізнесу, що сприятиме налагодженню взаємодії із контролюючими органами.

12. Держмитслужбі було б доречним збільшити кількість необхідних електронних сервісів та розширити функціонал існуючих, оскільки ця сфера є недостатньо розвинутою та ускладнює й уповільнює роботу органу.

13. ДПС необхідно вдосконалити комунікацію із українськими та світовими ЗМІ, щоб підвищити довіру населення до ефективності своєї роботи.

Враховуючи результати проведеного дослідження в аспекті аналізу специфіки роботи контролюючих органів у сфері реалізації податкової та митної політики в Україні під час воєнного стану, структури Державної податкової та Державної митної служб, податкових змін доцільно відзначити, що контролюючі органи відіграють важливу роль у формуванні, реалізації державної податкової політики, контролю за дотриманням законодавства в питаннях оподаткування податками і зборами, митної справи. Саме контролюючі органи взаємодіють з платниками податків, надають необхідну інформацію та здійснюють контроль за процесом сплати податків до бюджету, що впливає на податкові надходження, розмір податкового боргу.

Висновки і пропозиції. Таким чином, за час активних бойових дій у російсько-українській війні, економіка встигла адаптуватися до життя в новій парадигмі. Відповідно, контролюючі органи також адаптуються до нових умов сьогодення та відбуваються податкові зміни на законодавчому рівні. Проте, виявлено проблеми в роботі контролюючих органів

у сфері реалізації податкової та митної політики та за таких умов необхідним є пошук нових оптимізаційних шляхів, які зможуть покращити функціонування Державної податкової служби та Державної митної служби у найближчий час, що у подальшому позитивно вплине на ефективність стягнення зборів, податків, інших платежів до бюджету. За результатами дослідження запропоновано шляхи вдосконалення роботи ДПС та Держмитслужби, що забезпечить своєчасні податкові надходження до бюджету та сприятиме покращенню економіки, відбудові зруйнованих територій.

Література:

- The World Bank Group. Doing business. URL: <https://archive.doing-business.org/en/doingbusiness> (дата звернення: 12.01.2023).
- Бережна Т. Війна перекроїла податкову систему України. Хто і скільки податків буде платити. Детальний розбір. *Електронний портал «Forbes»*. URL: <https://forbes.ua/inside/moratoriyna-perevirki-ta-podatkovyi-pilgi10-zmin-yaki-perekroili-podatkovu-sistemu-na-chas-viyni-19032022-4828> (дата звернення: 02.12.2022).
- Вінокуров Я. Усе по 10%: скільки коштуватиме Україні радикальна податкова реформа. *Електронний портал «Економічна правда»*. URL: [https://www.epravda.com.ua/publications/2022/08/22/690660/#:~:text=Концепція%20податкової%20реформи%2C%20яку%20обговорюють,%25%20та%20ПДВ%20\(20%25\)](https://www.epravda.com.ua/publications/2022/08/22/690660/#:~:text=Концепція%20податкової%20реформи%2C%20яку%20обговорюють,%25%20та%20ПДВ%20(20%25)) (дата звернення: 13.01.2023).
- Волощук М. Г., Матьола І. І., Карабін Т. О., Білаш О. В. Становлення та розвиток податкової системи України: монографія. Ужгород : Видавництво Олександра Гаркуші, 2021. 172 с. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/36756/1/Становлення%20розвиток%20ПСУ.pdf> (дата звернення: 13.01.2023).
- Гришко А., Бетлій О. Податкові послаблення для парків, ФОПів та інших під час війни. Що залишити, а що переглянути? *Електронний портал «Економічна правда»*. URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2022/10/18/692753/#:~:text=Протягом%20перших%20місяців%20великої%20війни,заповнювати%20декларацію%20платника%20єдиного%20податку> (дата звернення: 13.01.2023).
- Денисова А. В., Слаблюк Н. С. Роль державної податкової служби України у формуванні податкової культури в державі. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2020. Вип. 3. С. 217–219. URL: http://www.lsej.org.ua/3_2020/54.pdf (дата звернення: 13.01.2023).
- Державна податкова служба України. URL: <https://tax.gov.ua/> (дата звернення: 13.01.2023).
- Державна митна служба України. URL: <https://customs.gov.ua/structure> (дата звернення: 13.01.2023).
- Жарикова А. Надходження податків під час війни перевищують довоєнний період: в ДПС прозвітували за 10 місяців. *Електронний портал «Економічна правда»*. URL: <https://www.epravda.com.ua/news/2022/11/3/693435/> (дата звернення: 13.01.2023).
- Клим А.-В. В. Митна політика України в контексті сучасних суспільних викликів. *Демократичне врядування*. 2022. Вип. 1 (29). С. 128–140. URL: <https://science.lpnu.ua/uk/dg/vsi-vypusky/vypusk-129-2022/mytna-polityka-ukrayiny-v-kontekstisuchasnyh-suspilnyh-vyklykiv> (дата звернення: 13.01.2023).
- Лугувий С. ТОП-5 митних змін бізнесу. *Електронний портал «Liga Zakon»*. URL: https://biz.ligazakon.net/analytics/211295_top-5-mitnikh-zmn-dlya-bznesu (дата звернення: 13.01.2023).
- Мартиненко В. В., Мискін Ю. І., Палюх О. М. Податкове навантаження на економіку України: формування, оцінювання, прогнозування. *Збірник наукових праць Державного податкового університету: електронне наукове видання*. 2022. Вип. 1. С. 35–56. URL: https://drive.google.com/file/d/1LVQX_CjZseqbr-abwS6CCF74o6mKJQGD/view (дата звернення: 13.01.2023).
- Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення: 11.12.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 12.01.2023).
- Подра О. П., Петришин Н. Я. Особливості управління ризиками у митній сфері. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку*. 2022. Вип. 4 (1). С. 32–39. URL: <https://science.lpnu.ua/uk/smeu/vsi-vypusky/vypusk-4-nomer-1-2022/osoblyvosti-upravlinnya-ryzykamy-u-mytniysferi> (дата звернення: 13.01.2023).
- 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 р. № 2260-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2260-20> (дата звернення: 12.01.2023).
- 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 р. № 2142-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text> (дата звернення: 13.01.2023).
- 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 р. № 2120-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення: 12.01.2023).
- 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 р. № 2118-IX. Дата оновлення: 25.11.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#Text> (дата звернення: 12.01.2023).
- Про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи: Закон України від 04.07.2013 р. № 404-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/404-18#Text> (дата звернення: 25.12.2022).
- Про Митний тариф України: Закон України від 19.10.2022 р. № 2697-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2697-IX#Text> (дата звернення: 13.01.2023).
- Про припинення заходів державного нагляду (контролю) і державного ринкового нагляду в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 13.03.2022 р. № 303. Дата оновлення: 10.12.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/303-2022-%D0%BF#Text> (дата звернення: 12.01.2023).

References:

- The World Bank Group. Doing business. Available at: <https://archive.doingbusiness.org/en/doingbusiness> (accessed 12 January 2023).
- Berezna T. Viina perekroila podatkovu systemu Ukrainy. Khto i skilky podatkov bude platyty. Detalnyi rozbir [The war reshaped the tax system of Ukraine. Who will pay taxes and how much. Detailed analysis]. *Forbes*. Available at: <https://forbes.ua/inside/moratoriyna-perevirki-ta-podatkovyi-pilgi10-zmin-yaki-perekroili-podatkovu-sistemu-na-chas-viyni-19032022-4828> (accessed 02 December 2022).
- Vinokurov Ya. Use po 10%: skilky koshtuvatyme Ukraini radykalna podatкова reforma [All 10%: how much a radical tax reform will cost Ukraine]. *Electronic portal "Economic Truth"*. Available at: [https://www.epravda.com.ua/publications/2022/08/22/690660/#:~:text=Концепція%20податкової%20реформи%2C%20яку%20обговорюють,%25%20та%20ПДВ%20\(20%25\)](https://www.epravda.com.ua/publications/2022/08/22/690660/#:~:text=Концепція%20податкової%20реформи%2C%20яку%20обговорюють,%25%20та%20ПДВ%20(20%25)) (accessed 13 January 2023).
- Voloshchuk M. G., Matyola I. I., Karabin T. O., Bilash O. V. (2021) *Stanovlennia ta rozvytok podatkovoi systemy Ukrainy: monohrafiia* [Formation and development of the tax system of Ukraine: monograph]. Uzhgorod: Oleksandr Harkusha Publishing House. Available at: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/36756/1/Становлення%20розвиток%20ПСУ.pdf> (accessed 13 January 2023).
- Hryshko A., Betlii O. Podatkovyi poslablennia dlia parkiv, FOPiv ta inshykh pid chas viyni. Shcho zalyshyty, a shcho perehlianyty? [Tax breaks for parks, FOPs and others during the war. What to leave and what to review?]. *Electronic portal "Economic Truth"*. Available at: <https://www.epravda.com.ua/publications/2022/10/18/692753/#:~:text=Протягом%20перших%20місяців%20великої%20війни,заповнювати%20декларацію%20платника%20єдиного%20податку> (accessed 13 January 2023).

6. Denysova A. V., Slabliuk N. S. (2020). Rol derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy u formuvanni podatkovoi kultury v derzhavi [The role of the state tax service of Ukraine in the formation of tax culture in the state]. *Legal scientific electronic journal*, Issue 3, pp. 217–219. Available at: http://www.lsej.org.ua/3_2020/54.pdf (accessed 13 January 2023).
7. Derzhavna podatkovna sluzhba Ukrainy [State Tax Service of Ukraine]. Available at: <https://tax.gov.ua/> (accessed 13 January 2023).
8. Derzhavna mytna sluzhba Ukrainy [State Customs Service of Ukraine]. Available at: <https://customs.gov.ua> (accessed 13 January 2023).
9. Zharykova A. Nadkhodzhennia podatkov pid chas viiny perevyschuiut dovoiennykh period: v DPS prozvituvaly za 10 misiatsiv [Tax receipts during the war exceed the pre-war period: the DPS reported for 10 months]. *Ekonomichna pravda*. Available at: <https://www.epravda.com.ua/news/2022/11/3/693435/> (accessed 13 January 2023).
10. Klym A.-V. V. (2022). Mytna polityka Ukrainy v konteksti suchasnykh suspilnykh vyklykiv [Customs policy of Ukraine in the context of modern social challenges]. *Democratic governance*, Issue 1 (29), pp. 128–140. Available at: <https://science.lpnu.ua/uk/dg/vsi-vypusky/vypusk-129-2022/mytna-polityka-ukrainy-v-konteksti-suchasnykh-suspilnykh-vyklykiv> (accessed 13 January 2023).
11. Luhovyi S. OP-5 mytnykh zmin biznesu [TOP-5 customs changes of business]. *Liga Zakon*. Available at: https://biz.ligazakon.net/analitics/211295_top-5-mitnikh-zmn-dlya-bznesu (accessed 13 January 2023).
12. Martynenko V. V., Myskin Y. I., Paliukh O. M. (2022). Podatkove navantazhennia na ekonomiku Ukrainy: formuvannia, otsiniuvannia, prohnozuvannia [The Tax Burden on the Ukrainian Economy: Formation, Assessment and Forecasting]. *Collection of scientific works of the State Tax University: electronic scientific publication*, Issue 1, pp. 35–56. Available at: https://drive.google.com/file/d/1LVQX_CjZseqbr-abwS6CCF74o6mKJQGD/view (accessed 13 January 2023).
13. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r. №2755-VI [Tax Code of Ukraine dated 02.12.2010 No. 2755-VI]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (accessed 12 January 2023).
14. Podra O. P., Petryshyn N. Ya. (2022). Osoblyvosti upravlinnia ryzykamy u mytnii sferi [Features of risk management in the customs sphere]. *Management and entrepreneurship in Ukraine: stages of formation and problems of development*, Issue 4 (1), pp. 32–39. Available at: <https://science.lpnu.ua/uk/smeu/vsi-vypusky/vypusk-4-nomer-1-2022/osoblyvosti-upravlinnya-ryzykamy-u-mytniy-sferi> (accessed 13 January 2023).
15. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakoniv Ukrainy shchodo osoblyvosti podatkovoho administruvannia podatkov, zboriv ta yedynoho vnesku pid chas dii voiennoho, nadzvychainoho stanu: Zakon Ukrainy vid 12.05.2022 r. № 2260-IX [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 12.05.2022 No. 2260-IX]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2260-20> (accessed 12 January 2023).
16. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo vdoskonalennia zakonodavstva na period dii voiennoho stanu: Zakon Ukrainy vid 24.03.2022 r. № 2142-IX [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, №2142-IX]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text> (accessed 13 January 2023).
17. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo dii norm na period dii voiennoho stanu: Zakon Ukrainy vid 15.03.2022 r. № 2120-IX [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, № 2120-IX]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (accessed 12 January 2023).
18. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo osoblyvosti opodatkuvannia ta podannia zvitnosti u period dii voiennoho stanu: Zakon Ukrainy vid 03.03.2022 r. № 2118-IX [On amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the specifics of taxation and reporting during the period of martial law: Law of Ukraine dated 03.03.2022 № 2118-IX]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#Text> (accessed 12 January 2023).
19. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy u zvizku z provedenniam administratyvnoi reformy: Zakon Ukrainy vid 04.07.2013 r. № 404-VII [On making changes to the Tax Code of Ukraine in connection with the administrative reform: Law of Ukraine dated 04.07.2013 № 404-VII]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/404-18#Text> (accessed 25 December 2022).
20. Pro Mytnyi taryf Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 19.10.2022 r. № 2697-IX [On the Customs Tariff of Ukraine: Law of Ukraine dated 19.10.2022 № 2697-IX]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2697-IX#Text> (accessed 13 January 2023).
21. Pro pryypynennia zakhodiv derzhavnoho nahliadu (kontroliu) i derzhavnoho rynkovoho nahliadu v umovakh voiennoho stanu: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 13.03.2022 r. № 303 [On the termination of measures of state supervision (control) and state market supervision in conditions of martial law: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated March 13, 2022 № 303]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/303-2022-%D0%BF#Text> (accessed 12 January 2023).

Summary. Optimizing the functioning of control bodies is one of the strategically important tasks for Ukraine, especially during the ongoing Russian-Ukrainian war in 2022. It was determined that the amount of tax revenues to the state and local budgets depends on the efficiency and stability of the tax system, the functioning of which, in turn, depends on the activities of the controlling bodies that control, regulate the process of paying taxes, submitting tax reports, etc. This article examines the specifics of the work of control bodies in Ukraine, that is, the State Tax and State Customs Services, as well as examines their structure in terms of Departments and Divisions, which describe the functions of these bodies. Peculiarities of the legislative basis for the work of control bodies in the field of implementation of tax and customs policy have been analyzed. The chronology of the introduction of tax and customs changes from February 2022 was studied, and their effectiveness was considered. The moratorium on tax audits, rent payments, changes in the customs tariff, as well as the simplification of the rules for submitting declarations are considered in detail. Statistical information on the receipt of taxes and fees, customs payments to the Consolidated and State Budgets of Ukraine was analyzed, and their dynamics were studied. An analysis of the dynamics of the emergence and repayment of tax debt in Ukraine for 2022, the statistics of work with requests, the availability of electronic services of the State Customs Service and the State Tax Service was carried out. Problems and difficulties in the work of control bodies are identified and ways of improving their functioning during the martial law and the period of reconstruction of Ukraine are proposed, namely: a full-fledged internal audit of the entire range of activities of control bodies; speeding up the process of implementing legislative tax and customs changes into reality; increased liability for violations of tax legislation in the event of non-payment of required payments to the budget in a timely manner; providing the State Tax Service with access to information about bank accounts of taxpayers; in order to improve the work of the customs office, it is necessary to build an optimal vertical of power, to rotate the management staff of the apparatus.

Key words: control bodies, State Tax Service of Ukraine, State Customs Service of Ukraine, tax, collection, duty, benefits.