

І.М. Булавко, аспірант
Л.В. Чижевська, д.е.н., проф.

Державний університет «Житомирська політехніка»

Зупинка реєстрації податкових накладних / розрахунків коригувань: передумови та наслідки

У статті розкрито питання передумов та наслідків введення механізму зупинки реєстрації податкових накладних / розрахунків коригувань. За фактом практичного застосування будь-які нововведення, що стосуються адміністрування податків та зборів у майбутньому, несуть як негативні, так і позитивні наслідки для держави та бізнесу. Саме тому вчасне виявлення негативних наслідків та недоліків допомагає у оперативному дослідженні та вдосконаленні механізмів адміністрування податків, з метою збільшення рівня надходжень до державного бюджету, зменшення рівня і ризику корупції та ухилення від сплати податків, підвищення рівня ділової активності бізнесу, а також з метою попередження майбутнього масштабування та породження супутніх негативних наслідків на економіку та бюджет країни в цілому. Нами було досліджено актуальні публікації та статті сучасних науковців і практиків, що стосуються адміністрування податку на додану вартість. Надано оцінку ефективності роботи поточного механізму зупинки реєстрації податкових накладних / розрахунків коригувань (ПН / РК). Висвітлено основні проблеми та недоопрацювання актуального порядку зупинки реєстрації податкових накладних / розрахунків коригувань, адміністративного та судового оскарження рішень контролюючих органів. Досліджено наслідки запровадження механізму зупинки реєстрації податкових накладних / розрахунків коригувань на рівень ділової активності бізнесу, судову систему України та податкову систему в цілому. За фактом проведеного дослідження нами було надано рекомендації щодо напрямів вдосконалення існуючої системи адміністрування податку на додану вартість у контексті механізму зупинки реєстрації податкових накладних / розрахунків коригувань. Окрім цього, були запропоновані варіанти поєднання електронних систем документообігу, податкового аудиту як додаткових інструментів моніторингу для сервісу електронного адміністрування податку на додану вартість.

Ключові слова: податок на додану вартість; адміністрування ПДВ; зупинка реєстрації ПН / РК; економічна доцільність; переваги, недоліки та наслідки зупинки реєстрації ПН / РК; податкова накладна; система електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ).

Актуальність теми. Протягом останніх років (2018–2022), українські науковці та дослідники активно проводять дослідження щодо адміністрування податку на додану вартість (ПДВ). Це дослідження фокусується на ефективності та прозорості системи оподаткування, яка має визначальне значення для фінансової стабільності та конкурентоспроможності країни.

Один з ключових аспектів досліджень - це аналіз впровадження електронного адміністрування ПДВ, спрямованого на зменшення можливостей корупції та спрощення процедур для платників податків. Дослідження також оцінює ефективність заходів у боротьбі з виведенням капіталу та униканням податкових зобов'язань.

Однією з головних тем досліджень є визначення проблемних аспектів у правовому регулюванні адміністрування ПДВ та розробка рекомендацій для його вдосконалення. Увага зосереджується на забезпеченні прозорості, справедливості та простоти оподаткування для бізнесу.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Свій вклад у розвиток наукового розуміння проблем адміністрування ПДВ в Україні за останні роки зробила значна кількість науковців та практиків, про яких зазначено далі.

Саванець В.Р., який у статті на тему «Проблеми впровадження системи електронного адміністрування податку на додану вартість в Україні та зарубіжних країнах» вказав про факт того, що СЕА ПДВ є електронним сервісом, на практиці мають місце такі випадки, як штучне втручання у формування відомостей в СЕА ПДВ, затримки у реєстрації податкових накладних, проблеми подання уточнюючих розрахунків, а саме своєчасність збільшення суми до сплати та несвоєчасне списання коштів з ПДВ-рахунку до бюджету [11].

З позицією цього науковця варто погодитися, оскільки впровадження системи зупинки реєстрації ПН / РК фактичної і є інструментом штучного втручання в сервіс СЕА ПДВ, що серед інших проблем породжує випадки, як затримки у реєстрації податкових накладних, так і проблеми подання уточнюючих розрахунків, оскільки незважаючи на те, що часто розрахунки коригування є «нульовими» та не

впливають на суми податкових зобов'язань та податкового кредиту. Зупинка реєстрації подібних РК викликає чималий клопіт серед представників бізнесу у той час як самі по собі подібні РК не несуть ризику шахрайства та/або ухилення від сплати податків.

Сокотенюк С.М. у статті «Особливості прийняття та застосування електронного адміністрування ПДВ в Україні» розглянув та виявив недоліки системи електронного адміністрування ПДВ, серед яких збільшення часу, що витрачає суб'єкт підприємницької діяльності на видачу однієї податкової накладної, порівняно з тим самим показником до реформи, що на наш погляд належить до найкращих ключових показників ефективності процесу оптимізації системи оподаткування, на які законодавці мають звертати увагу під час прорахунку та прогнозування моделі поведінки економіки за фактом введення нових механізмів оподаткування в умовах глобальної автоматизації та оптимізації економіки [13].

Крупка М.І., Кміть В.М. та Мисливська Р.Ю. у статті «Система адміністрування податків в Україні: стан, проблеми та перспективи» висвітлили теоретико-методичні аспекти функціонування системи адміністрування податків в Україні. Ними було обґрунтовано той факт, що високий рівень податкового навантаження в Україні спричинений не розміром податкових ставок, а широкою базою оподаткування та особливостями процесу адміністрування податків. Ознайомившись з цією роботою, ми не можемо не погодитися з тим, що саме особливості процесу адміністрування податку є ключовим елементом у загальній системі податкового законодавства, від ефективності роботи якого залежить ритмічне та безперервне поповнення бюджету країни, що у свою чергу впливає на розмір податкових надходжень [6].

Окрім цього, зазначеними науковцями, було виокремлено низку проблем, що перешкоджають ефективному функціонуванню системи адміністрування податків в Україні та сформульовано рекомендації, які сприятимуть її вдосконаленню з урахуванням досвіду європейських країн [6].

Ми погоджуємося з тим фактом, що дослідження, перейняття та впровадження досвіду європейських країн щодо питання адміністрування податків могло б значно пришвидшити процес вдосконалення власної системи оподаткування та стати фундаментальною основою для будови європейської системи оподаткування, яка була б доречною в середовищі євроінтеграційних процесів України.

Відповідно Х.Луговою у праці «Удосконалення адміністрування податків в Україні з урахуванням Європейського досвіду» визначено основні цілі вдосконалення системи адміністрування податків в Україні, виокремлено моделі взаємовідносин держави та платників податків відповідно до світової практики, запропоновано заходи та шляхи вдосконалення системи адміністрування податків, зокрема усунення проявів корупції, що є базовими складовими процесу визначення напрямів вдосконалення будь-якої системи, зокрема системи оподаткування [7].

Найбільш широко, на нашу думку, проблематику адміністрування податку на додану вартість було висвітлено О.В. Тимошенко у своїй роботі «Проблеми адміністрування податків в Україні та напрями їх вирішення», варто зазначити також, що автором статті було вкрай чітко, лаконічно та точно класифіковано проблеми адміністрування податків їх в розрізі таких груп: проблеми правового характеру; проблеми організаційного характеру; проблеми соціально-психологічного характеру; проблеми економічного характеру. За результатами дослідження науковцем було запропоновано напрями підвищення ефективності адміністрування податків у розрізі їх видів та сформульовано основні завдання податкової реформи в Україні [14].

Проте, на нашу думку, процеси групування проблем та/або недоліків системи адміністрування податків, їх огляд, вплив та надання рекомендацій мають проводитися комплексно, оскільки один або декілька податків можуть фактично об'єднувати різні сфери діяльності, відповідно вирішення або вдосконалення проблеми чи недоліку в певній сфері може призвести до виникнення нової проблеми у суміжній.

Суттєвими для нашого дослідження є висновки А.С. Шуневича, І.І. Румика, М.Слатвінської, О.Гончаренко, О.Козак, оскільки ними було визначено основні проблемні питання та шляхи оптимізації системи справляння та адміністрування ПДВ, що в основному стосуються ухилення від сплати податків шляхом зменшення або завищення ключових показників ПДВ [16] та встановлено, що значущість цього податку для економіки країни вимагає уваги як з боку науковців, так і з боку практиків. Особливо щодо наявних між державою і суб'єктами господарювання протиріч, які породжені існуючими недоліками у податковій сфері. Виявлено, що ситуація ускладнюється фіскальними асиметріями, які викликані зростаючими темпами цифровізації економіки, внаслідок чого виникають фінансові відносини у нових не досліджених раніше координатах [12].

Мета статті – виявлення негативних наслідків впровадження механізму зупинки реєстрації ПН / РК, а також механізму адміністративного і судового оскарження для подальшої оцінки впливу на сфери діяльності державних інститутів і країни в цілому, для надання рекомендацій та варіантів вдосконалення існуючої системи зупинки реєстрації та порядку оскарження рішень контролюючих органів.

Викладення основного матеріалу. Податок на додану вартість є формою непрямого оподаткування, що входить у вартість товарів, робіт чи послуг і сплачується покупцем, але його облік та перерахування до державного бюджету здійснює продавець (податковий агент).

Облік ПДВ на підприємстві, яке є платником ПДВ, включає в себе наступні компоненти:

- податковий кредит: це сума, на яку платник ПДВ може зменшити свій податковий зобов'язання за звітний період. Ця сума включає ПДВ, який був сплачений підприємством в складі вартості товарів, робіт чи послуг, придбаних у іншого платника ПДВ, або сплачений на митниці при ввезенні товарів;

- податкове зобов'язання: це сума коштів, яку платник ПДВ, включаючи податкового агента, має сплатити до відповідного бюджету як податок або збір відповідно до вимог податкового законодавства. Ця сума включає кошти, визначені платником ПДВ у податковому векселі, які не були сплачені в установлені строки.

Платник перераховує до бюджету різницю між податковим зобов'язанням та податковим кредитом [9].

Згідно з пунктом 201.1 статті 201 Податкового кодексу України, на дату виникнення податкового зобов'язання платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі, дотримуючись вимог щодо реєстрації у визначеному законодавством порядку, використовуючи електронний підпис уповноваженої платником особи та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних у встановлений Податковим кодексом термін [9].

Відповідно до пункту 187.1 статті 187 Податкового кодексу України, датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів / послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) дата зарахування коштів від покупця / замовника на рахунок платника податку в банку / небанківському надавачу платіжних послуг як оплата товарів / послуг, що підлягають постачанню [9];

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, яка засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Відповідно до п. 201.10 ст. 201 ПКУ під час здійснення операцій з постачання товарів / послуг платник податку – продавець товарів / послуг зобов'язаний в установлені терміни скласти податкову накладну та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних та надати покупцю за його вимогою [9].

Податкова накладна, яка була складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який провадить операції з постачання товарів / послуг, є підставою для покупця цих товарів / послуг для нарахування суми податку, що належить до податкового кредиту [9].

Причини впровадження порядку зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування. 11 грудня 2019 року Кабінет Міністрів України прийняв Постанову № 1165 якою було оновлено та затверджено Порядок зупинення реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних. В цьому порядку було визначено механізм зупинення реєстрації податкових накладних / розрахунків коригування, організаційні та процедурні засади діяльності комісій з питань зупинення реєстрації в Реєстрі, а також права та обов'язки їх членів [5].

Впровадження системи зупинки реєстрації податкових накладних було сприяло детінізації економіки та доходів, створенню рівних конкурентних умов та збільшенню надходжень до бюджету за рахунок податку на додану вартість.

Особливості механізму зупинки реєстрації податкових накладних / розрахунку коригування. Відповідно до пункту 3 Порядку (Постанова КМУ № 1165 від 19.12.2019 року) зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування (далі ПН / РК) в Єдиному реєстрі податкових накладних, податкові накладні / розрахунки коригування перевіряються щодо відповідності ознакам безумовної реєстрації [5].

У випадку якщо ПН / РК не відповідає жодній з ознак безумовної реєстрації, вони перевіряються на відповідність відображеним операціям критеріям ризиковості здійснення операцій. Якщо платник податку, який склав податкову накладну / розрахунок коригування, відповідає хоча б одному критерію ризиковості платника податку за результатами автоматизованого моніторингу, реєстрація таких ПН / РК зупиняється [5].

У квитанції про зупинення реєстрації ПН / РК зазначаються:

- номер та дата складення ПН / РК [5];
- критерій ризиковості платника податку та/або операції, на підставі якого було здійснено зупинку реєстрації [5];
- пропозиція щодо надання платником податку пояснень та копій документів, необхідних для розгляду питання про реєстрацію [5].

Відповідно до Порядку № 520, у разі зупинення реєстрації ПН / РК платник податку має право подати копії документів та письмові пояснення щодо підтвердження інформації, зазначеної у ПН / РК, для розгляду питання про реєстрацію або відмову у реєстрації ПН / РК [5].

Приблизний перелік документів, які платник податку має надати для розгляду питання про реєстрацію податкової накладної, враховує:

- договори (зокрема, зовнішньоекономічні контракти з додатками до них);
- довіреності, акти керівного органу платника податку, якими оформлено повноваження осіб [5];
- первинні документи щодо постачання / придбання товарів / послуг, зберігання і транспортування, навантаження, розвантаження продукції, складські документи (інвентаризаційні описи), у тому числі рахунки-фактури, акти приймання-передачі товарів (робіт, послуг) з урахуванням наявності певних типових форм і галузевої специфіки, накладні [5];
- розрахункові документи та/або виписки з особових рахунків [5];
- документи щодо підтвердження відповідності продукції, наявність яких передбачено договором та/або законодавством [5].

Зазначені вище пояснення та документи платник податку має подати до податкових органів у електронній формі за допомогою засобів електронного зв'язку [5].

Наслідки провадження механізму зупинки реєстрації ПН / РК. За фактом впровадження механізму зупинки реєстрації податкових накладних / розрахунку коригування згідно з Постановою КМУ № 1165 від 19.12.2019 року і механізму адміністративного оскарження зупинки реєстрації ПН / РК згідно з Наказом Міністерства фінансів України від 12.12.2019 року № 520 та станом на сьогоднішню дату можна виокремити наступні позитивні та негативні наслідки впровадження механізму для держави та бізнесу в цілому [8].

Одним з ключових та позитивних наслідків впровадження зазначеного вище механізму є збільшення надходжень до бюджету України з податку на додану вартість. Ця тенденція збільшення надходжень має вигляд, наведений у таблиці 1.

Таблиця 1

Аналіз зміни та тенденцій надходжень зі сплати ПДВ за 2015–2022 роки

Рік	Сума надходжень зі сплати податку на додану вартість з вітчизняних товарів з урахуванням бюджетного відшкодування (млн грн)	Питома вага серед інших надходжень за відповідний період, %	Збільшення суми надходжень у % значенні порівняно з попереднім періодом
2015	39 688,0	5,99	-
2016	54 052,7	6,91	36
2017	63 450,4	6,24	17
2018	79 130,9	6,68	25
2019	88 929,8	6,89	12
2020	126 486,6	9,19	42
2021	155 774,8	9,37	23
2022	213 948,0	9,74	37

Джерело: розроблено на підставі статистичних даних. Режим доступу до ресурсу: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/income/2017/>

Виходячи зі статистичних даних, що наведені у таблиці вище, можна зробити висновок, що саме запровадження механізму зупинки реєстрації податкових накладних стало основоположною причиною для збільшення податкових надходжень до бюджету України (в контексті надходжень від сплати податку на додану вартість), враховуючи той факт, що, незважаючи на початок пандемії COVID-19 і початок повномасштабної агресії росії проти України (що у свою чергу спричинили падіння рівня ділової активності бізнесу України, втрати територій та скорочення робочих місць), обсяги надходжень до бюджету від сплати податку на додану вартість з вітчизняних товарів за 2019–2022 роки зростали темпами, що є вищими за темпи росту у період з 2015 по 2018 роки [3].

Безпосередньою причиною такого росту надходжень став обірваний «ланцюг» отримання податкового кредиту.

Оскільки реєстрація значної частини ПН / РК за фактом подання платниками податків на реєстрацію була зупинена, що призвело до того, що покупці (платники ПДВ) були позбавлені права на використання податкового кредиту за сплачені або поставлені товари і послуги, що у свою чергу призводило до зростання та переважання сум податкового зобов'язання над податковим кредитом та зобов'язувало платників податків перераховувати різницю до бюджету України.

Ще одним побічним наслідком запровадження механізму зупинки реєстрації ПН / РК є зниження рівня зловживань та шахрайських дій з боку бізнесу.

У свою чергу перелік негативних наслідків від впровадження цього механізму є більш ширшим та передбачає:

1) збільшення витрат бізнесу на оплату праці працівників, які беруть безпосередню та/або часткову участь у процесі збору інформації та первинних документів, що стосуються ПН / РК, що була зупинена з метою подачі цієї інформації комісії регіонального рівня для отримання рішення про реєстрацію заблокованої ПН / РК;

2) збільшення витрат бізнесу на отримання послуг консалтингу та юридичних послуг, оскільки, з метою підготовки повного пакета документів та пояснення до повідомлення про подання пояснень та інформації, підприємці все частіше звертаються до послуг консалтингових, аутсорсингових, аудиторських та юридичних фірм. Проте витрати підприємства на розблокування ПН / РК не обмежуються лише адміністративним оскарженням, оскільки значна частина рішень комісій регіонального рівня є негативними, в такому разі бізнес вимушений звертатися до послуг юридичних фірм та адвокатів по допомогу у процесі судового оскарження рішень про зупинку в реєстрації ПН / РК та відмов у реєстрації ПН / РК;

3) наявність значного навантаження на окружні та апеляційні адміністративні суди. Для прикладу, згідно з повідомленням голови Комітету ВР по питанням фінансів, податкової та митної політики Д.Гетьманцева, Державною податковою службою України за період 2022–2023 років було виконано 9005 судових рішень, що стосуються розблокування ПН / РК та ще близько 500 судових рішень залишається на виконанні [4].

У свою чергу згідно з аналізом Верховного Суду стану здійснення правосуддя адміністративними судами у 2022 році кількість розглянутих позовних заяв і справ у місцевих адміністративних судах за категорією «податки та збори» становить 32 391 справа [2].

Відповідно, виходячи з зазначених вище статистичних даних, можна зробити висновок, що близько 30 % судових справ, з категорії «податків і зборів», стосувалися саме судового оскарження порядку блокування ПН / РК;

4) наявність значного навантаження на працівників податкових органів, оскільки залежно від ознак безумовної реєстрації та критеріїв ризиковості здійснення операцій підприємства залежить кількість податкових накладних, що будуть і заблоковані автоматизованою системою під час подання на реєстрацію. Відповідно збільшення навантаження на судові та контролюючі органи породжують збільшення витрат на утримання державних працівників цих інстанцій, а у разі відсутності розширення штату працівників – зменшення якості проведення податкового аналізу (працівниками ДПС) та належного розгляду судових справ (працівниками суду) з причин перевантаженості;

5) недоотримання покупцями законного податкового кредиту, оскільки у більшості випадків через відсутність ознак безумовної реєстрації та/або наявності критеріїв ризиковості продавця покупець позбавлений права на отримання податкового кредиту. Така ситуація є прямим порушенням принципу індивідуалізації юридичної відповідальності оскільки ставить в залежність поведінку продавця, у свою ж чергу покупець не має змоги вплинути на ситуацію з блокуванням ПН / РК. Що зі свого боку призводить до втрати продавцем своїх клієнтів (покупців) та псування репутації у середовищі бізнесу;

6) зловживання службовим становищем та зростання рівня корупції у державних інститутах, оскільки критерії та ознаки ризиковості платника / господарської операції є узагальнюючими та недеталізованими, відповідно рішення контролюючих органів про реєстрацію / відмову у реєстрації ПН / РК або про відповідність / невідповідність платника податків критеріям ризиковості є суб'єктивними та можуть ґрунтуватися лише на внутрішніх переконаннях посадових осіб контролюючих органів;

7) збільшення тенденції зменшення кількості платників ПДВ в Україні та збільшення рівня приховування (тінізації) доходів бізнесу шляхом реалізації товарів та послуг за «кеш».

Підсумовуючи зазначене вище, можна зробити висновок, що запровадження механізму зупинки реєстрації податкових накладних у форматі, що діє на сьогодні, призвело до виникнення значних негативних недоліків, що стосуються як бізнесу, так і держави в цілому.

Податок на додану вартість адмініструється у більш ніж 160 країнах світу. Відповідно у випадку умов адекватного адміністрування, за рахунок широкої бази оподаткування та адекватної ставки, цей податок стає бюджетоутворювальним і дає змогу мобілізувати значні обсяги доходу бюджету [15].

На нашу думку, саме ідея запровадження механізму зупинки реєстрації податкових накладних має існувати як превентивний захід від спроб ухилення від сплати податків, однак на даний момент в Україні поточний механізм потребує значного реформування та вдосконалення.

Висновки та рекомендації. Як зазначалося вище, порядок зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування є доволі ефективним превентивним заходом для попередження шахрайських схем для ухилення сплати податків та збільшення обсягів надходжень до бюджету.

Проте така система потребує широкого вдосконалення та реформації в частині:

- перерозподілу обов'язків між податковими органами та бізнесу;

- деталізації підстав, ознак та критеріїв для зупинки реєстрації ПН / РК та внесення платників податків до критеріїв ризиковості;

- підвищення рівня значущості податкових накладних, а саме запровадження порогової суми податкової накладної. Для прикладу, зупинка реєстрації податкових накладних, сума ПДВ яких є більшою ніж 500 грн, оскільки зупинка реєстрації, підготовка та розгляд документів та інформації, що стосується податкової накладної, сума якої є менша ніж 500 грн, не є економічно доцільною, оскільки витрати на підготовку інформації (документів), розгляд та винесення рішення не є економічно обґрунтованими. Враховуючи той факт, що рівень зловживань, які базуються на ПН / РК (сума яких до 500 грн) є мінімальними;

- відмова від автоматизованої системи блокування ПН / РК та перехід на ручний режим блокування з одночасним використанням автоматизованої системи в контексті здійснення вибірки ризикових ПН / РК для подальшого аналізу господарської операції податковими органами та блокування (у разі наявності обґрунтованих ознак та підстав для зупинки реєстрації);

- запровадження системи відповідальності для посадових осіб, акт, дії або бездіяльність яких можуть призвести до завдання збитків бізнесу та псування ділової репутації підприємців;

- деталізація переліку первинних документів, що стосуються конкретного виду господарської операції, надання яких стане безумовною підставою для реєстрації ПН / РК або виведення з ризикових платників податків. Варто зазначити, що цей перелік має бути не лише деталізований, але і логічний, на нашу думку та думку представників судочинства.

Окрім цього, є доцільним паралельне запровадження побічних електронних систем, реєстрів та платформ серед яких:

- запровадження єдиної платформи документообігу для договорів, актів наданих послуг, видаткових накладних. Аналогами є платформи «Е-ГТН» (електронна товарно-транспортна накладна) та «СЕА ПДВ» [10];

- проведення щоквартального електронного аудиту. Зокрема, з 1 січня 2023 року запроваджено обов'язкове подання великими платниками податків на запит контролюючого органу під час проведення перевірки стандартного аудиторського файлу (SAF-T UA) та його аналіз за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення з використанням сучасних методик аудиту [1].

На додаток, серед змін на законодавчому рівні, що не стосуються питань оподаткування, варто здійснити такі нововведення:

- запровадження обов'язкового нотаріального посвідчення договорів оренди рухомого (вантажного транспортного засобу та спецтехніки), нерухомого майна (виробничих та складських приміщень) та обладнання (виробничих ліній, виробничих комплексів) – об'єктів оподаткування, оскільки нерідкими є випадки укладення фіктивного договору оренди майна між пов'язаними сторонами (підприємствами / ФОП), у зв'язку з зупинкою реєстрації ПН / РК та з метою доведення під час адміністративного та судового оскарження факту наявності усіх необхідних технічних, складських та інших ресурсів для здійснення господарської діяльності;

- підвищення рівня відповідальності за здійснення шахрайських дій з метою ухилення від сплати ПДВ до рівня кримінальної відповідальності.

Список використаної літератури:

- 1 січня 2023 буде запроваджено електронний аудит для великих платників податків [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://biz.ligazakon.net/news/215694_1-schnya-2023-bude-zaprovadzheno-elektronniy-audit-dlya-velikikh-platnikv-podatkv.
2. Аналіз стану здійснення правосуддя адміністративними судами у 2022 році / Верховний Суд. – Київ, 2023.
3. Доходи зведеного бюджету України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/income/2017/>.
4. ДПС прозвітувала про своєчасне виконання судових рішень щодо розблокування ПН [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://news.dtkl.ua/taxation/pdv/81630-dps-prozvituvava-pro-svojecasne-vikonannia-sudovix-risen-shhodo-rozblokuvannia-pn>.
5. Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних : Постанова Кабінету Міністрів України від 11 грудня 2019 р. № 1165. – Київ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1165-2019-%D0%BF#Text>.
6. Крутка М.І. Система адміністрування податків в Україні: стан, проблеми та перспективи / М.І. Крутка, В.М. Кміть, Р.Ю. Мисливська // Науковий вісник НЛТУ України. – 2016. – Вип. 26 (2). – С. 217–224.
7. Лугова Х. Удосконалення адміністрування податків в Україні з урахуванням Європейського досвіду / Х.Лугова // Підприємництво, господарство і право. – 2018. – № 12. – С. 230–233.
8. Наказ 12.12.2019 № 520 / Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1245-19#Text>.
9. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.

10. Портал проєкту «Електронна товарно-транспортна накладна» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://e-tn.miu.gov.ua/>.
11. Саванець В.Р. Проблеми впровадження системи електронного адміністрування податку на додану вартість в Україні та зарубіжних країнах / В.Р. Саванець [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/43734/1/%D0%A1%D0%B0%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%B5%D1%86%D1%8C.pdf>.
12. Слатвінська М. Актуальні проблеми функціонування та напрями вдосконалення податку на додану вартість в Україні / М.Слатвінська, О.Гончаренко, О.Козак // Науковий вісник Одеського національного економічного університету. – 2019. – № 9–10. – С. 113–126.
13. Сокотенюк С.М. Особливості прийняття та застосування електронного адміністрування ПДВ в Україні / С.М. Сокотенюк // Ефективна економіка. – 2016. – № 3 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4859>.
14. Тимошенко О.В. Проблеми адміністрування податків в Україні та напрями їх вирішення / О.В. Тимошенко // Збірник наукових статей магістрів. – Полтава : ПУЕТ, 2018.
15. Чому ПДВ в Україні та ПДВ у країнах ЄС – це два різні податки? / CASE Україна. – 2023 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://case-ukraine.com.ua/publications/chomu-pdv-v-ukrayini-ta-pdv-u-krayinah-yes-tse-dva-rizni-podatky/>.
16. Шуневич А.С. Оптимізація системи адміністрування податку на додану вартість / А.С. Шуневич, І.І. Румик // Економічне майбутнє України очима молодих дослідників : матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції, 30 листопада. – К. : ТОВ «ВІПО», 2018. – С. 124–127.

References:

1. «1 sichnia 2023 bude zaprovadzheny elektronnyy audyt dlia velykykh platnykiv podatkiv», [Online], available at: https://biz.ligazakon.net/news/215694_1-schnya-2023-bude-zaprovadzheny-elektronnyy-audit-dlya-velikikh-platnykiv-podatkv
2. Verkhovnyi Sud (2023), *Analiz stanu zdiisnennia pravosuddia administratyvnyy sudamy u 2022 rotsi*, Kyiv.
3. *Dokhody zvedenoho biudzhetu Ukrainy 2024*, [Online], available at: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/income/2017/>
4. «DPS prozvituvala pro svoiechasne vykonannia sudovykh rishen shchodo rozblokuvannia PN» (2023), [Online], available at: <https://news.dtkr.ua/taxation/pdv/81630-dps-prozvituvala-pro-svoiechasne-vikonannia-sudovix-rishen-shhodo-rozblokuvannia-pn>
5. Kabinet Ministriv Ukrainy (2019), *Pro zatverdzhennia poriadkiv z pytan zupynennia reiestratsii podatkovoï nakladnoi / rozrakhunku koryhuvannia v Yedynomu reiestri podatkovykh nakladnykh*, Postanova vid 11 hrudnia 2019 No. 1165, Kyiv, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1165-2019-%D0%BF#Text>
6. Krupka, M.I, Kmit, V.M. and Myslyvska, R.Yu. (2016), «Systema administruvannia podatkiv v Ukraini: stan, problemy ta perspektyvy», *Naukovyi visnyk NLTU Ukrainy*, Issue 26 (2), pp. 217–224.
7. Luhova, Kh. (2018), «Udoskonalennia administruvannia podatkiv v Ukraini z urakhuvanniam Yevropeiskoho dosvidu», *Pidpriemnytstvo, hospodarstvo i pravo*, No. 12, pp. 230–233.
8. Ministerstvo finansiv Ukrainy (2019), Nakaz 12.12.2019 No. 520, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1245-19#Text>
9. *Podatkovi kodeksi Ukrainy*, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
10. *Portal proiektu «Elektronna tovarno-transportna nakladna»*, [Online], available at: <https://e-tn.miu.gov.ua/>
11. Savanets, V.R., «Problemy vprovadzhennia systemy elektronnoho administruvannia podatku na dodanu vartist v Ukraini ta zarubizhnykh krainakh», [Online], available at: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/43734/1/%D0%A1%D0%B0%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%B5%D1%86%D1%8C.pdf>
12. Slatvinska, M., Honcharenko, O. and Kozak, O. (2019), «Aktualni problemy funktsionuvannia ta napriamy vdoskonalennia podatku na dodanu vartist v Ukraini», *Naukovyi visnyk Odeskoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu*, No. 9–1, pp. 113–126.
13. Sokoteniuk, S.M. (2016), «Osoblyvosti pryiniattia ta zastosuvannia elektronnoho administruvannia PDV v Ukraini», *Efektivna ekonomika*, No. 3, [Online], available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4859>
14. Tymoshenko, O.V. (2018), «Problemy administruvannia podatkiv v Ukraini ta napriamy yikh vyrishennia», *Zbirnyk naukovykh statei mahistriv*, PUET, Poltava.
15. «Chomu PDV v Ukraini ta PDV u krainakh Yes – tse dva rizni podatky?» (2023), *CASE Ukraina*, [Online], available at: <https://case-ukraine.com.ua/publications/chomu-pdv-v-ukrayini-ta-pdv-u-krayinah-yes-tse-dva-rizni-podatky/>
16. Shunevych, A.S. and Rumyk, I.I. (2018), «Optimizatsiia systemy administruvannia podatku na dodanu vartist», *Ekonomichne maibutnie Ukrainy ochyma molodykh doslidnykiv*, Materialy Vseukrainskoi nauково-praktychnoi konferentsii, 30 lystopada, TOV «VIPO», K., pp. 124–127.

Булавко Іван Михайлович – аспірант факультету бізнесу і сфери обслуговування Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0009-0005-9475-7761>.

Наукові інтереси:

– фінансовий облік;

- аудит;
 - оподаткування суб'єктів господарювання.
- E-mail: vanya.bulavko@ukr.net.

Чижевська Людмила Віталіївна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри інформаційних технологій в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».
<https://orcid.org/0000-0002-0361-3529>.

Наукові інтереси:

- професійна діяльність бухгалтерів та аудиторів;
- етичні аспекти.

Bulavko I.M., Chyzhevska L.V.

Registration shutdown of tax invoices / calculations of adjustments: prerequisites and consequences

This article covers the prerequisites and consequences of introducing a mechanism for the registration shutdown of tax invoices / calculations of adjustments. In fact, any innovations related to the administration of taxes and fees in the future have both negative and positive consequences for the state and business. That is why timely identification of negative consequences and shortcomings helps in the operational research and improvement of tax administration mechanisms, in order to increase the level of revenues to the state budget, reduce the level and risk of corruption and tax evasion, increase the level of business activity of businesses, as well as in order to prevent future scaling and generate concomitant negative consequences for the economy and budget of the country as a whole. We have studied current publications and articles of modern scientists and practitioners related to the administration of value-added tax. An assessment of the effectiveness of the current mechanism for the registration shutdown of tax invoices / calculations of adjustments is given. The main problems and incomplete development of the current procedure for the registration shutdown of tax invoices / calculations of adjustments, administrative and judicial appeals against decisions of regulatory authorities are highlighted. The consequences of introducing a mechanism for the registration shutdown of tax invoices / calculating adjustments on the level of economic activity of businesses, the judicial system of Ukraine and the tax system as a whole are studied. Based on the conducted research, we provided recommendations on ways to improve the existing system of value-added tax administration in the context of the mechanism for the registration shutdown of tax invoices / calculations of adjustments. In addition, options were proposed for combining electronic document management systems, tax audit, as additional monitoring tools for the electronic value-added tax administration service.

Keywords: value-added tax; VAT administration; the registration shutdown of TI/CA; economic feasibility; advantages, disadvantages and consequences of the registration shutdown of TI/ CA; tax invoice; CEA VAT.

Стаття надійшла до редакції 04.01.2024.