

## Нормативно-правові засади контролю операцій оподаткування ПДВ сільськогосподарських підприємств

Податок на додану вартість є одним з основних джерел формування доходів державного бюджету, при цьому він є також одним із домінуючих податків, яким маніпулює тіньовий сектор через недосконалість нормативно-правового забезпечення. З 1 січня 2017 року було повністю скасовано спеціальний режим оподаткування ПДВ для вітчизняних сільськогосподарських виробників. У зв'язку з цим у механізм оподаткування вітчизняних сільськогосподарських підприємств включено ряд суттєвих правових та регулятивних аспектів, що вимагають детального роз'яснення. Метою статті є аналіз системи оподаткування ПДВ та визначення основних нормативно-правових засад контролю цих операцій у сфері сільського господарства. Розкрито загальні засади визначення платників податку згідно Податкового кодексу України. Здійснено аналіз запровадженого у 2018 році механізму захисту інтересів держави та громадян від податкових махінацій, оцінено його переваги і недоліки. Наведено алгоритм перевірки податкових накладних / розрахунків коригування, що підлягають моніторингу контролюючими органами. Узагальнено критерії ризиковості платника податку та здійснюваних ним операцій та позитивної історії платника податку. Розкрито аграрний сегмент моніторингу ризиковості операцій при реєстрації податкових накладних з ПДВ. Виявлено, що запроваджена система контролю ризиків з ПДВ націлена на забезпечення стабільного розвитку економіки, рівних та конкурентних умов ведення бізнесу та вжиття профілактичних заходів щодо запобігання вчиненню правопорушень. Узагальнений у статті порядок контролю операцій з оподаткування ПДВ сільськогосподарських підприємств може бути використаний при комплексному відпрацюванні податкових ризиків з податку на додану вартість.

**Ключові слова:** податок на додану вартість, платник ПДВ, блокування податкових накладних, критерії ризиковості, позитивна податкова історія платника податку, моніторинг ризиковості операцій.

Yu. V. HERSHMAN

(‘Institute of Agrarian Economics’ National Scientific Centre, Kyiv, Ukraine)

## Regulatory and Legal Framework for Control of Value Added Tax in Agriculture

Value added tax is one of the main sources of revenue generation in the state budget. Besides this tax is associated with a lot of manipulation, which is carried out by the shadow sector because of imperfect regulatory and legal framework. Since January 1, 2017, a special regime for VAT taxation for Ukraine's agricultural producers has been completely abolished. In this regard, the new mechanism of taxation of Ukraine's agricultural enterprises includes a number of significant legal and regulatory aspects that require detailed explanation. The purpose of the article is to analyze the system of VAT taxation and determine the regulatory and legal framework for control of value added tax in agriculture. The general principles for determining taxpayers under the Tax Code of Ukraine were disclosed. The analysis of the mechanism introduced in 2018 to protect the interests of the state and citizens from tax frauds was carried out, its advantages and disadvantages were assessed. The algorithm for checking tax invoices / calculations of adjustments to be monitored by control bodies was disclosed. The criteria of the riskiness of the taxpayer and the operations performed by him and the taxpayer's positive history were generalized. The agrarian sector of monitoring the riskiness of operations when registering tax invoices for VAT was disclosed. It was revealed that the introduced risk control system with VAT is aimed at ensuring stable development of the economy, equal and competitive business

---

\* Гершман Юрій Валерійович, аспірант Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» (м. Київ).

*conditions and taking measures to prevent the commission of offenses. Generalized in the article the algorithm for the control of operations on VAT taxation of agricultural enterprises can be used to the complex estimation of tax risks for the value-added tax.*

**Keywords:** value-added tax, VAT payer, blocking of tax invoices, criteria of riskiness, taxpayer's positive tax history, monitoring of the riskiness of operations.

**Постановка проблеми.** В Україні нормативно-правова база у сфері оподаткування залишається досить складною і не послідовною. Через різне трактування податкових норм виникають непорозуміння між платниками податків та контролюючими органами. Як наслідок, суттєво зростають ризики допущення помилок при визначенні податкових зобов'язань, відображенні їх в обліку та звітності, що призводить до застосування санкцій контролюючими органами.

Механізм справляння основних податків, зборів, внесків, що сплачуються сільськогосподарськими товаровиробниками потребує комплексного розгляду, що передбачає проведення всебічного дослідження теоретичних засад облікового забезпечення оподаткування в галузі сільського господарства, загальної оцінки його сучасного стану та окреслення варіантів розвитку шляхом внесення змін до законодавства з питань оподаткування та бухгалтерського обліку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вирішенню проблем облікового забезпечення оподаткування сільськогосподарських товаровиробників присвячені публікації М.Я. Дем'яненка, В.М. Жука, І.В. Лещух, Ю.О. Лупенка, В.М. Метелиці, Т.М. Семенко, В.П. Синчака, Л.Д. Тулуша та інших.

Хоча, ПДВ – це дохідноформує джерело бюджету, він є одним із домінуючих податків, яким маніпулює тіньовий сектор через недосконалість економіки. Зокрема, це проявляється в ухиленні від сплати ПДВ, незаконному відшкодуванні величезних сум податку з державного бюджету, значній кількості зловживань платників при користуванні пільгами і формуванні податкового кредиту, що є досить обтяжливими для бюджету. Ці негативні риси функціонування ПДВ зумовлені недосконалістю організації обліку, звітності та контролю за ним [6, с. 52]. Крім цього, останнім часом у механізм оподаткування вітчизняних сільськогосподарських підприємств включено ряд суттєвих правових та регулятивних аспектів, що вимагають детального роз'яснення.

Вищезазначене визначає актуальність даного дослідження, його практичну значимість для працівників облікових служб сільськогосподарських підприємств.

**Метою статті** є аналіз системи оподаткування ПДВ та визначення основних нормативно-правових засад контролю цих операцій у сфері сільського господарства.

**Виклад основного матеріалу.** З 1 січня 2017 р. було повністю скасовано спеціальний режим оподаткування ПДВ для вітчизняних сільськогосподарських виробників, який діяв з 1998 року. Зокрема втратила чинність ст. 209 Податкового

кодексу України, яка встановлювала для сільгоспідприємств спеціальний режим обкладення ПДВ діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства.

На сьогодні сільськогосподарські товаровиробники відносяться до платників ПДВ на загальних засадах. Відповідно до Податкового кодексу України платником цього податку є [4]:

1) будь-яка особа, що провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку;

2) будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку;

3) будь-яка особа, що ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України відповідно до Митного кодексу України, а також:

– особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, які передбачають повне або часткове умовне звільнення від оподаткування, у разі порушення таких митних режимів, встановлених митним законодавством;

– особа, яка використовує, у тому числі при ввезенні товарів на митну територію України, податкову пільгу не за цільовим призначенням та/або всупереч умовам чи цілям її надання згідно із цим Кодексом, а також будь-які інші особи, що використовують податкову пільгу, яку для них не призначено;

4) особа, що веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи;

5) особа – управитель майна, яка веде окремий податковий облік з податку на додану вартість щодо господарських операцій, пов'язаних з використанням майна, що отримане в управління за договорами управління майном.

У разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно вищезазначеними нормами, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 000 000 гривень (без урахування податку на додану вартість), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням.

В частині посилення контролю операцій оподаткування ПДВ у 2017 році запущений реєстр відшкодування ПДВ, який у владних структурах називають одним з головних антикорупційних досягнень 2017 року. Зокрема було розроблено та запроваджено механізм захисту інтересів держави та

## Фінанси та оподаткування

громадян від податкових махінацій – автоматичну систему ризиків з ПДВ. Як зазначає О. Данилюк новий механізм відшкодування ПДВ працює з квітня та зараз в автоматичному режимі відшкодовується більше 95 % всіх заявок бізнесу. Система ризиків працює з липня і вже довела свою ефективність. За його словами, відразу після запуску системи кількість фіктивного податкового кредиту знизилася в 10 разів. Ситуація з призупиненням податкових накладних (далі – ПН) також має позитивну динаміку. О. Данилюк підкреслив, що запуск системи ризиків вдарив по інтересах тих, хто заробляв на махінаціях, і зараз є багато сторін, які зацікавлені у «відкаті» реформи та поверненні корупції [1].

Разом з тим, фахівці від бізнесу навпаки зазначають, що система блокування ПН/РК знаходиться в системній кризі, і причина цього – системний провал в її дизайні. Ключова проблема не в тому, що система блокує багато податкових накладних (блокується близько 1 % від загального валу), а в тому, що комісія Державної фіскальної служби, яка відповідає за розгляд заяв про розблокування, мало розблоковує. Заблокованими за результатами розгляду комісією заяв платників залишаються близько 70 % ПН. У результаті число заблокованих накладних зростає, а підприємства, чії накладні заблоковані, опиняються у вкрай складній ситуації через вимивання їхніх обігових коштів [7].

При цьому Міністерство фінансів України спільно з Державною фіскальною службою постійно здійснюють моніторинг роботи системи ризиків та вносять необхідні зміни для вирішення можливих недоліків у її роботі. Зокрема: затверджено зміни до наказів, що дало можливість усунути проблеми аграрного сектору шляхом автоматичної реєстрації технологічних карт підприємств; усунути можливі проблеми сумлінних платників, чие податкове навантаження перевищує 2 %, шляхом автоматичної реєстрації технологічних карт підприємств; реалізувати можливість подання технологічних карт платниками до зупинення реєстрації накладних для попередження зупинок у майбутньому; внести зміни до критеріїв, що унеможливають схеми з викривленням показників ризикового складу та схеми з використанням розрахунків коригувань і пільгових операцій і попереджують формування фіктивного ПДВ [3].

У грудні 2017 року роботу системи ризиків з ПДВ було зупинено для того, щоб напрацювати узгоджене рішення, яке не нестиме значних ризиків для всіх сегментів бізнесу і водночас буде ефективним інструментом боротьби зі схемами з розкрадання ПДВ. Результатом напрацювання стала Постанова Кабінету Міністрів України від 21 лютого 2018 р. № 117 «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних», яка набула чинності 22 березня 2018 року [5].

За даним порядком податкові накладні / розрахунки коригування, що подаються на реєстрацію в Реєстрі до проведення моніторингу, за

результатами якого можливе зупинення їх реєстрації, перевіряються відповідно до таких ознак:

1) податкова накладна, яка не підлягає наданню отримувачу (покупцю) та/або складена за операцією, що є звільненою від оподаткування;

2) обсяг постачання, зазначений платником податку в податкових накладних / розрахунках коригування, зареєстрованих у Реєстрі в поточному місяці, з урахуванням поданої на реєстрацію в Реєстрі податкової накладної / розрахунку коригування, становить менше 500 тис. гривень та керівник – посадова особа такого платника податку є особою, яка займає аналогічну посаду не більше ніж у трьох (включно) платників податку;

3) одночасно значення показників  $D$  та  $P$ , розрахованих у наведеному у цьому підпункті, мають такі розміри:  $D > 0,03$ ,  $P < P_m \times 1,4$ , де:

$D$  – розрахункова величина, яка дорівнює  $S/T$ ;

$S$  – загальна сума сплачених за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю, в якому складено податкову накладну / розрахунок коригування, сум єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та податків і зборів (крім суми податку на додану вартість, сплаченої під час ввезення товарів на митну територію України) платником податку та його відокремленими підрозділами;

$T$  – загальна сума постачання товарів/послуг на митній території України, що оподатковуються за ставками 0, 20 і 7 відсотків, зазначеними платником податку в податкових накладних / розрахунках коригування, зареєстрованих у Реєстрі за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю, в якому складено податкову накладну / розрахунок коригування;

$P$  – сума податку на додану вартість, зазначена платником податку в податкових накладних / розрахунках коригування, зареєстрованих у Реєстрі у звітному (податковому) періоді, з урахуванням поданої на реєстрацію в Реєстрі податкової накладної / розрахунку коригування;

$P_m$  – найбільша місячна сума податку на додану вартість, зазначена у податкових накладних / розрахунках коригування, зареєстрованих платником податку в Реєстрі за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю, в якому складено податкову накладну / розрахунок коригування.

Значення показника  $D$  за останні 12 календарних місяців обраховується Державною фіскальною службою станом на перше число календарного місяця та кожного 10 числа стає доступним платнику податку в електронному кабінеті.

У разі коли за результатами перевірки податкової накладної / розрахунку коригування визначено, що податкова накладна / розрахунок коригування відповідають одній з визначених ознак, такі податкова накладна / розрахунок коригування не підлягають моніторингу та підлягають реєстрації в Реєстрі.

Податкова накладна / розрахунок коригування, які підлягають моніторингу, перевіряються на відповідність 1) критеріям ризиковості платника

податку, 2) критеріям ризиковості здійснення операцій та 3) показникам позитивної податкової історії платника податку.

У разі коли за результатами моніторингу платник податку, яким складено податкову накладну / розрахунок коригування, відповідає критеріям ризиковості платника податку, реєстрація таких податкової накладної / розрахунку коригування зупиняється.

У разі коли за результатами моніторингу податкова накладна / розрахунок коригування відповідають критеріям ризиковості здійснення операції, крім податкової накладної / розрахунку коригування, складених платником податку, який має позитивну податкову історію платника податку, реєстрація таких податкової накладної / розрахунку коригування зупиняється.

Державна фіскальна служба формує і веде у відкритому доступі окремий Реєстр податкових накладних / розрахунків коригування, реєстрація яких зупинена та щодня оприлюднює його на своєму офіційному веб-сайті.

Критерії ризиковості платника податку, критерії ризиковості здійснення операцій, перелік показників, за якими визначається позитивна податкова історія платника податку, визначає Державна фіскальна

служба та надсилає на погодження Міністерству фінансів України.

Державна фіскальна служба розраховує показники для визначення позитивної податкової історії платника податку щомісяця до 10 числа місяця, що настає за звітним. Розраховані показники стають доступними для платника податку в електронному кабінеті.

У разі зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Реєстрі контролюючий орган протягом операційного дня надсилає (в електронній формі у текстовому форматі) в автоматичному режимі платнику податку квитанцію про зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування. Така квитанція є підтвердженням зупинення такої реєстрації.

Відповідно до п. 201.16 ст. 201 Податкового кодексу України та на виконання вимог постанови Кабінету Міністрів України від 21.02.2018 р. № 117 затверджено:

– критерії ризиковості платника податків, ризиковості здійснення операцій (від 21.03.2018 р. № 959/99-99-07-18);

– перелік показників, за якими визначається позитивна податкова історія платника податків (від 21.03.2018 р. № 960/99-99-07-18).

Узагальнення даних критеріїв здійснено в тал. 1.

Таблиця 1

Узагальнені критерії ризиковості та позитивної історії платників податків

№ п/п	Критерій
1	2
<b>1.</b>	<b>КРИТЕРІЇ РИЗИКОВОСТІ ПЛАТНИКА ПОДАТКУ</b>
1.1.	Платника податку зареєстровано (перереєстровано) на <i>недійсні</i> (втрачені, загублені) та підроблені документи згідно з інформацією, наявною в органах ДФС
1.2.	Платника податку зареєстровано (перереєстровано) в органах державної реєстрації фізичними особами з подальшою передачею (оформленням) у володіння чи управління неіснуючим, померлим, безвісти зниклим особам згідно з інформацією, наявною в органах ДФС;
1.3.	Платника податку зареєстровано (перереєстровано) в органах державної реєстрації фізичними особами, що не мали наміру провадити фінансово-господарську діяльність або реалізовувати повноваження згідно з інформацією, наданою такими фізичними особами;
1.4.	Платника податку зареєстровано (перереєстровано) та проваджено фінансово-господарську діяльність без відома та згоди його засновників і призначених у законному порядку керівників згідно з інформацією наданою такими засновниками та/або керівниками;
1.5.	Наявний обвинувальний вирок суду стосовно посадової особи (посадових осіб) платника податку за статтею 205 Кримінального кодексу України згідно з інформацією, наявною в органах ДФС;
1.6.	Комісії головних управлінь ДФС в областях, м. Києві та Офісу великих платників податків ДФС можуть розглядати питання щодо встановлення ризиковості платника податків, а саме: <ul style="list-style-type: none"> <li>- платник податку зареєстрований (перереєстрований) за адресою, що знаходиться на непідконтрольній території України (зона АТО, АР Крим);</li> <li>- дата реєстрації платником ПДВ не перевищує трьох місяців з дати такої реєстрації;</li> <li>- платник податку – юридична особа, який не має відкритих рахунків у банківських установах, крім рахунків в органах державної казначейської служби України (крім бюджетних установ);</li> <li>- платник податку, посадова особа та/або засновник якого був посадовою особою та/або засновником суб'єкта господарювання, якого ліквідовано за процедурою банкрутства протягом останніх трьох років;</li> <li>- платником податку не подано контролюючому органу податкову звітність з ПДВ за два останні звітні періоди всупереч нормам підпункту 16.1.3 пункту 16.1 статті 16 та абзацу першого пункту 49.2 і пункту 49.18 статті 49 ПКУ;</li> <li>- платником податку на прибуток не подано контролюючому органу фінансову звітність за останній звітний період всупереч нормам підпункту 16.1.3 пункту 16.1 статті 16 та пункту 46.2 статті 46 ПКУ;</li> <li>- наявна податкова інформація, що свідчить про наявність ознак здійснення ризикових операцій платником.</li> </ul>

1	2
<b>2.</b>	<b>КРИТЕРІЇ РИЗИКОВОСТІ ЗДІЙСНЕННЯ ОПЕРАЦІЙ</b>
2.1.	Обсяг постачання товару/послуги, зазначений у податковій накладній / розрахунку коригування, яку (ий) подано на реєстрацію в Реєстрі, дорівнює або перевищує величину залишку, що визначається як різниця обсягу придбання на митній території України такого товару/послуги (крім обсягу придбання товарів/послуг за операціями, які звільнені від оподаткування та підлягають оподаткуванню за нульовою ставкою) та/або ввезення на митну територію України такого товару, зазначеного з 01 січня 2017 року в отриманих податкових накладних/розрахунках коригування, зареєстрованих в Реєстрі, і митних деклараціях, збільшеного у 1,5 раза, та обсягу постачання відповідного товару/послуги, зазначеного у податкових накладних/розрахунках коригування, зареєстрованих з 01 січня 2017 року в Реєстрі, і переважання в такому залишку (більше 75 відсотків загального такого залишку) товарів з кодами згідно з УКТ ЗЕД та послуг з кодами згідно з ДКПП, перелік яких визначено ДФС відповідно до додатка, та відсутність товару/послуги, зазначеного/зазначеної в податковій накладній, яка подана на реєстрацію в Реєстрі, в Таблиці даних платника податку як товару/послуги, що на постійній основі постачається (виготовляється);
2.2.	Відсутність (анулювання, призупинення) ліцензій, виданих органами ліцензування, які засвідчують право платника податку на виробництво, експорт, імпорт і оптову торгівлю підакцизними товарами (продукцією), визначеними підпунктами 215.3.1 та 215.3.2 пункту 215.3 статті 215 розділу VI ПКУ, стосовно товарів, які зазначені платником податку у податковій накладній, поданій на реєстрацію в Реєстрі на дату складання такої податкової накладної/розрахунку коригування;
2.3.	Відсутність на дату складання податкової накладної/розрахунку коригування відомостей (актуального запису) у Реєстрі платників акцизного податку з реалізації пального щодо суб'єкта господарювання, який реєструє податкову накладну на товар (пальне) із кодами УКТ ЗЕД згідно з п.п. 215.3.4 п. 215.3 ст. 215 ПКУ;
2.4.	Розрахунок коригування складений постачальником товарів/послуг до податкової накладної, яка складена на отримувача – платника податку на додану вартість, якщо передбачається зміна номенклатури товару/послуги (для кодів товарів згідно з УКТ ЗЕД – зміна перших чотирьох цифр кодів, а для кодів послуг відповідно до ДКПП – перших двох цифр кодів), за умови відсутності такого товару/послуги, зазначеного/зазначеної в розрахунку коригування, який поданий на реєстрацію в Реєстрі, в Таблиці даних платника податку як товару/послуги, що на постійній основі постачається (виготовляється).
<b>3.</b>	<b>ПЕРЕЛІК ПОКАЗНИКІВ, ЩО ВИЗНАЧАЮТЬ ПОЗИТИВНУ ПОДАТКОВУ ІСТОРІЮ ПЛАТНИКА ПОДАТКУ</b>
3.1.	Обсяг постачання, зазначений платником податку в податкових накладних/розрахунках коригування, зареєстрованих у ЄРПН у поточному місяці, з урахуванням поданої на реєстрацію в Реєстрі ПН/РК не перевищує 150 тисяч гривень на одного покупця – платника податку;
3.2.	Обсяг постачання, зазначений платником податку в ПН/РК, які не підлягають наданню отримувачу (покупцю), зареєстрованих у Реєстрі за останні 6 місяців, становить більше 50 відсотків загального обсягу постачання товарів/послуг, зазначеного платником податку в податкових накладних/розрахунках коригування, зареєстрованих у Реєстрі;
3.3.	Товари/послуги, що постачаються (виготовляються) платником податку, а саме придбання і постачання одного товару чи послуги, зазначеного у податкових накладних/розрахунках коригування, зареєстрованих у Реєстрі, складають більше 50 відсотків від загальної суми постачання товарів/послуг, зазначеної платником податку в ПН/РК, зареєстрованих у Реєстрі за останні 6 місяців;
3.4.	Платник податку здійснює на постійній основі, протягом будь-яких чотирьох звітних місяців з останніх шести, реєстрацію ПН/РК в Реєстрі на постачання товарів/послуг з одним і тим самим кодом товару/послуги згідно з УКТ ЗЕД/ДКПП, по яких обсяг постачання становить 20 відсотків від загального такого обсягу постачання;
3.5.	Залишкова вартість основних засобів для платників податку на прибуток на кінець звітного (податкового) періоду (звітний період обирається відповідно до пункту 137.4 та пункту 137.5 статті 137 Податкового кодексу України для певної групи платників) складає більше 1 млн. грн. та відображена у звітності, по якій граничні строки подання передують календарному дню розрахунку цього показника за умови, що з 01.01.2017 керівник та засновник не змінювались;
3.6.	Наявність власних (право власності/користування), орендованих земельних ділянок становить понад 200 га включно або наявність орендованих земельних ділянок комунальної та/або державної власності площею не менше 0,5 га (станом на 01.01.2018), що задекларовані до 20.02.2018;
3.7.	Сплата єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на одного працюючого перевищує суму ЄСВ з мінімальної заробітної плати 1,5 раза за останні 12 місяців (в 2018 році – 1228,59 грн.) за умови, що з 01.01.2017 керівник та/або засновник не змінювались;
3.8.	Загальна сума сплачених у попередньому звітному році сум єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та податків і зборів (крім суми податку на додану вартість, сплаченої при ввезенні товарів на митну територію України) платником податку та його відокремленими підрозділами, якими подано ПН/РК на реєстрацію в Реєстрі, становить більше 5 мільйонів гривень.

Джерело: сформовано автором за даними офіційного сайту Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/>

Головні управління Державної фіскальної служби в областях, м. Києві та Офіс великих платників податків постійно обраховують та проводять моніторинг показників, визначених у табл. 1. Ризиковість платника податку може бути встановлено у разі виконання хоча б одного з критеріїв, визначених у пунктах 1.1 – 1.5 таблиці 1. Якщо виявлено, що платник податків має ознаки

ризиковості згідно з пунктом 1.6. таблиці 1, то такий платник податків вноситься на розгляд відповідної Комісії в той самий день і вноситься до переліку ризикових платників у день проведення засідання Комісії, на якому прийнято відповідне рішення.

Аграрний сегмент моніторингу ризиковості операцій при реєстрації податкових накладних з ПДВ представлено в таблиці 2.

Таблиця 2

**Аграрний сегмент моніторингу ризиковості операцій при реєстрації податкових накладних з ПДВ**

№ з/п	Код	Назва
<i>Перелік кодів товарів, згідно з УКТ ЗЕД, та послуг з кодами, згідно з ДКПП, які застосовуються для визначення відповідності податкових накладних/розрахунків коригування, які подано на реєстрацію до Єдиного реєстру податкових накладних, критеріям ризиковості здійснення операції при здійсненні моніторингу (Витяг).</i>		
3	1701	Цукор з цукрової тростини або з цукрових буряків і хімічно чиста цукроза, у твердому стані:
5	0207	М'ясо та їстівні субпродукти свійської птиці, зазначеної в товарній позиції 0105, свіжі, охолоджені або морожені:
6	1206	Насіння соняшнику, подрібнене або неподрібнене:
15	1001	Пшениця і суміш пшениці та жита (меслин):
17	1201	Соеві боби, подрібнені або неподрібнені:
18	1512	Олії соняшникова, сафлорова або бавовняна та їх фракції, рафіновані або нерафіновані, але без зміни їх хімічного складу:
20	1005	Кукурудза:
23	3102	Добрива мінеральні або хімічні, азотні:
30	52.29	Послуги допоміжні щодо транспортування інші
34	0203	Свинина, свіжа, охолоджена або морожена:
36	0103	Свині, живі:
46	0407	Яйця птахів у шкаралупі, свіжі, консервовані або варені:
50	68.20	Послуги щодо оренди й експлуатування власної чи взятої у лізинг нерухомості
52	1008	Гречка, просо та насіння канаркової трави; інші зернові культури:
64	2005	Інші овочі, приготовлені або консервовані без додання оцту чи оцтової кислоти, незаморожені, крім продуктів товарної позиції 2006:

Джерело: сформовано автором за даними офіційного сайту Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/>

При відпрацюванні податкових ризиків може бути використана інформація, зокрема з: Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців; Єдиного реєстру податкових накладних; реєстру платників податку на додану вартість; декларацій та розрахунків по податку на додану вартість; митних декларацій тощо.

**Висновки.** Узагальнений у статті порядок контролю операцій з оподаткування ПДВ сільськогосподарських підприємств може бути використаний при комплексному відпрацюванні податкових ризиків з податку на додану вартість. Запроваджена система контролю ризиків з ПДВ націлена на забезпечення стабільного розвитку економіки, рівних та конкурентних умов ведення бізнесу та вжиття профілактичних заходів щодо запобігання вчиненню правопорушень. Враховуючи, що за період з початку реформування податкової системи і до сьогодні у механізм оподаткування сільськогосподарських підприємств України

вносились і продовжують вноситись суттєві правові та регулятивні зміни, питання оподаткування і відображення зазначеного процесу в обліку потребує подальших досліджень та пропозицій щодо оптимізації роботи бухгалтерів у цьому напрямі.

**4 Список використаних джерел**

1. Данилюк О. Запуск системи ризиків з ПДВ вдарив по інтересах тих, хто заробляв на махінаціях. *Урядовий портал*. 26 жовтня 2017 р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/news/250376969>
2. Лещух І. В. Податковий контроль великих платників податків: іноземний досвід та вітчизняна практика. *Облік і фінанси*. 2014. № 1(63). С. 82-88.
3. Недоліки в роботі системи ризиків з ПДВ планують усунути. *Вісник. Офіційно про податки*. 04.12.2017. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100006467-nedoliki-v-roboti-sistemi-rizikiv-z-pdv-planuyut-usunuti>

4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

5. Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних: Постанова Кабінету Міністрів України від 21.02.2018 р. № 117. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/117-2018-п>

6. Семенко Т. М. Податковий і фінансовий облік ПДВ згідно Податкового кодексу України. *Облік і фінанси АПК*. 2011. № 2. С. 52-57.

7. Соколов М. Чому блокування податкових накладних – це приклад нерационального мислення. *Mind.ua*. 12 грудня 2017. URL: <https://mind.ua/openmind/20179535-chomu-blokuвання-podatkovih-nakladnih-ce-priklad-neracionalnogo-mislennya>

#### 4 References

1. Danyliuk, O. (2017). Zapusk systemy ryzykiv z PDV vdaryv po interesakh tykh, khto zarobliav na makhinatsiiakh [The launch of a risk system with VAT hit the interests of those who earned money on fraud]. Uriadovyi portal. Retrieved from <https://www.kmu.gov.ua/ua/news/250376969>

2. Leshchukh, I. V. (2014). Podatkovi kontrol velykykh platnykiv podatkov: inozemnyi dosvid ta vitchyzniana praktyka [Major taxpayers tax control: foreign experience and home practice]. *Oblik i finansy*, (1(63)), 82-88.

3. Nedoliky v roboti systemy ryzykiv z PDV planuiut usunuty [Deficiencies in the work of the system of risks with VAT plan to eliminate]. (2017). *Visnyk. Ofitsiino pro podatky*. Retrieved from <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100006467-nedoliki-v-roboti-sistemi-rizikiv-z-pdv-planuyut-usunuti>

4. Verkhovna Rada Ukrainy. (2010). Podatkovi kodeks Ukrainy [The Tax Code of Ukraine]. Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

5. Kabinet Ministriv Ukrainy. (2018). Pro zatverdzhennia poriadkiv z pytan zupynennia reiestratsii podatkovoi nakladnoi / rozrakhunku koryhuvannia v Yedynomu reiestri podatkovykh nakladnykh [On the approval of the procedures for stopping the registration of the tax invoice / calculation of adjustments in the Unified Register of Tax Invoices]. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/117-2018-п>

6. Semenکو, T. M. (2011). Podatkovi i finansovi oblik PDV zghidno Podatkovoho kodeksu Ukrainy [Tax and financial accounting of VAT in accordance with the Tax Code of Ukraine]. *Oblik i finansy APK*, (2), 52-57.

7. Sokolov, M. (2017). Chomu blokuвання podatkovykh nakladnykh – tse pryklad neratsionalnoho myslennia [Why blocking tax invoices is an example of irrational thinking]. *Mind.ua*. Retrieved from <https://mind.ua/openmind/20179535-chomu-blokuвання-podatkovih-nakladnih-ce-priklad-neracionalnogo-mislennya>