

УДК 336.22

Федір ТКАЧИК,
Христина ХОМА

ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ У СФЕРІ ВИЯВЛЕННЯ РИЗИКІВ З ПДВ

Досліджено сутність і роль податкових ризиків у системі податкового контролю. Висвітлено основні теоретико-прикладні засади функціонування системи управління податковими ризиками в сфері адміністрування ПДВ. Наведено етапи податкового контролю та методи аналізу рівня податкових ризиків, а також здійснено оцінку діючої системи моніторингу податкових ризиків на мезорівні. Запропоновано основні напрями удосконалення системи податкового контролю в сфері управління податковими ризиками з ПДВ.

Ключові слова: фіскальна політика, податковий контроль, адміністрування ПДВ, вигодонабувач, транзитер, зустрічний транзитер, податковий ризик-менеджмент.

Федор ТКАЧИК, Кристина ХОМА

Налоговый контроль в сфере определения рисков с НДС

Проведено исследование сущности и роли налоговых рисков в системе налогового контроля. Определены основные теоретико-прикладные основы функционирования системы управления налоговыми рисками в сфере администрирования НДС. Исследованы этапы налогового контроля и методы анализа уровня налоговых рисков, а также осуществлена оценка действующей системы мониторинга налоговых рисков на мезоуровне. Предложены основные направления совершенствования системы налогового контроля в сфере управления налоговыми рисками по НДС.

Ключевые слова: фискальная политика, налоговый контроль, администрирование НДС, выгодоприобретатель, транзитер, встречный транзитер, налоговый риск-менеджмент.

Fedir TKACHYK, Khrystyna KHOMA

Tax control in the detection of risks with VAT

Introduction. The latest paradigm of economic development of Ukraine is aimed at ensuring stability of income tax payments and filling the budgets of all levels, serving one of the essential conditions for successful social needs. In this context, an important part of the implementation of its functions fiscal authorities is the efficiency of tax control for monitoring the risks of VAT. One way to prevent violations of tax laws is to monitor tax risks. What makes the need for a thorough study of actual problems of control over the work fiscal authorities on tax risk VAT.

Purpose. *The main goal of the article is to study the modern basic procedures and stage of fiscal control in tax risks of VAT.*

Results. *The article deals with the enrichment research concepts and categories of the tax control system and minimizing tax risks.*

There was investigated that a significant role is budget – VAT. The article emphasized the need to strengthen the monitoring of the risks of this tax, which coincides with the priority of the State Fiscal Service of Ukraine at this stage.

In order to improve control and verification measures prominent role focused to the methodology to determine the risk of business entities that use schemes of tax evasion.

It is proved that in most cases, the tax control system provides three main stages of working with VAT tax risks: 1) the early of tax diagnostic (before the deadline for filing declaration of VAT); 2) the electronic control of risks (after the deadline for filing declaration of VAT); 3) the tax control of risks (after the deadline for payment of cash tax liabilities). Detailed analysis became the basis of steps outlined measures to systematize regional fiscal authorities working with schemes of tax evasion.

Conclusion. *Among the issues in the monitoring system of VAT tax risk should note the need to further improve the automated system to it detect because, as practice shows, often in the category of risky businesses get honest taxpayers. At the same time, minimize tax risks in Ukraine will promote such measures as to provide for compliance with tax and customs legislation, prompt appropriate action against violators of tax laws, further automation the control and revision control and analytical and expert measures of fiscal authorities.*

Keywords: *fiscal policy, tax control, VAT administration, beneficiary, transit, transit counter, tax risk management.*

JEL Classification: H25, H26.

Постановка проблеми. Новітня парадигма розвитку економіки України націлена на забезпечення стабільності надходжень податкових платежів і наповнення бюджетів усіх рівнів, що є однією з найважливіших умов успішного задоволення соціальних потреб. З огляду на необхідність акумулювання коштів для фінансових потреб держави, податковий контроль повинен здійснюватися на засадах формування максимально зручних і необтяжливих умов оподаткування суб'єктів господарювання, зокрема, за рахунок подолання нерівномірного розподілу податкового навантаження в економіці, впорядкування системи планування, організації та здійснення податкових перевірок, використання сучасних аналітичних інстру-

ментів їх проведення, що дозволяє визначати приховану податкову базу і запобігати ухиленню від оподаткування, сприяє підвищенню податкової культури, грамотності та дисципліни у суспільстві, а також підвищує ефективність податкового адміністрування загалом. Також необхідно наголосити на тому, що важливою складовою реалізації своїх функцій фіскальними органами є ефективність податкового контролю за відпрацюванням ризиків з ПДВ. Одним із способів попередження порушень податкового законодавства є система моніторингу податкових ризиків. Вона спроможна забезпечити поінформованість контролюючих органів на більш ранній стадії випадку порушення податкового законодавства і тим

самим дає змогу відповідно реагувати на них належними діями, у тому числі попереджати та упереджувати.

Інтеграція України в європейське політичне й економічне співтовариство передбачає реформування податкової системи. Тому Державна фіскальна служба (ДФС) України має бути органом, що динамічно розвивається і перебудовується відповідно до вимог часу. Найбільш значущим підґрунтям цього є система податкового контролю в сфері відпрацювання податкових ризиків, яка покликана забезпечити дотримання балансу інтересів держави і осіб, що виконують податкові зобов'язання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми ефективного функціонування системи протидії податковим ризикам останнім часом набувають вагомого значення і привертають увагу науковців та фахівців. Серед них важливо виділити теоретиків і практиків з актуальних питань трансформації оподаткування з метою усунення дестабілізуючих факторів і ризиків його розвитку, а саме: Л. Варламова, В. Вітлінський, О. Данілов, О. Десятнюк, Ю. Іванов, А. Крисоватий, В. Мельник, А. Мещеряков, С. Панасейко, Ю. Романовська, А. Скрипник, О. Тимченко, В. Федосов та ін.

Поряд з цим, динамізм розвитку української системи оподаткування повинен враховувати дієву методику контролю за відпрацюванням ризиків, що використовується у розвинених країнах світу та акцентується на мінімізації ризиків з ПДВ. Це вимагає від національної системи ґрунтовніших досліджень актуальних проблем у сфері контролю за відпрацюванням податкових ризиків з ПДВ.

Метою статті є дослідження основних процедур та етапів податкового контролю в сфері відпрацювання ризиків з ПДВ, що вимагає з'ясування сутності категорій “податковий контроль” і “податковий ризик”;

вивчення причин їх виникнення; аналізу основних інструментів моніторингу податкових ризиків, який здійснюють фіскальні органи; визначення оцінки діючої системи податкового контролю в сфері мінімізації податкових ризиків з ПДВ, а також формування напрямів його удосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Згідно з Податковим кодексом України [10], податковий контроль – це система заходів, які вживають контролюючі органи з метою контролю правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки проведення розрахункових і касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Добровільна сплата податкових платежів повинна бути джерелом наповнення бюджету, проте у кризових умовах існує багато чинників, що призводять до порушень податкового законодавства. Фіскальні органи повинні зосередити свою увагу на попередженні таких випадків, а не подоланні їх наслідків. І саме моніторинг діяльності суб'єкта господарювання, контроль за його фінансово-господарською діяльністю дає змогу виявити ризики у його роботі.

Податковий ризик – вірогідна можливість порушення податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням яких покладено на органи фіскальної служби. Податковий ризик стосується як платників податку, так його отримувачів (держави, муніципалітетів та інших органів місцевого самоврядування) [11, 50]. Тому одним із важливих напрямів ефективної роботи системи оподаткування є активна реалізація системи моніторингу податкових ризиків у контексті формування неупереджених відносин з платниками податків, за яких фіскальна служба буде партнером ле-

гального бізнесу, забезпечуючи зниження податкового тиску та створюючи сприятливі умови для зростання економіки.

Головна мета моніторингу податкових ризиків – підвищення ефективності роботи підрозділів податкового аудиту в умовах обмежених фінансових і трудових ресурсів, за рахунок їх більш раціонального використання, а також дієвий контроль за дотриманням платниками податкового законодавства [2, 357].

Реалізація стратегії щодо створення ефективної системи управління ризиками знайшла своє втілення у створенні ДФС України сучасного Моніторингового центру, який в цілодобовому режимі здійснює контроль за діяльністю митних постів, реєстрацією податкових накладних та поданням податкової звітності. Його функція полягає в аналітичному й інформаційному супроводі процесів детінізації економіки за допомогою найновіших розробок у сфері ІТ. В структурі центру є також відділ експерс-діагностики податкових ризиків, який здійснює надсилання виявлених ризиків тери-

торіальним органам ДФС в он-лайн режимі.

Враховуючи значну бюджетоформуючу роль податку на додану вартість, моніторинг ризиків по ньому є пріоритетним напрямом діяльності ДФС України.

Тактичні прийоми здійснення управління ризиками регламентовані наказом ДФС України № 543 від 28.07.2015 р. “Про забезпечення комплексного контролю податкових ризиків з ПДВ” [9]. З метою підвищення ефективності контрольно-перевірочних заходів офіційно затверджена методика, яка дозволяє визначити “ризикових” суб’єктів господарської діяльності (СГД), котрі використовують схеми ухилення від оподаткування та перелік внутрішніх документів, що регламентують проведення кампанії з відпрацювання підприємств “групи ризику” (рис. 1).

На рис. 1 продемонстровано критерії відбору та класифікації суб’єктів господарювання за категоріями “вигодонабувач”, “транзитер”, “зустрічний транзитер”, “вигодотворюючий СПД” (“податкова яма”).

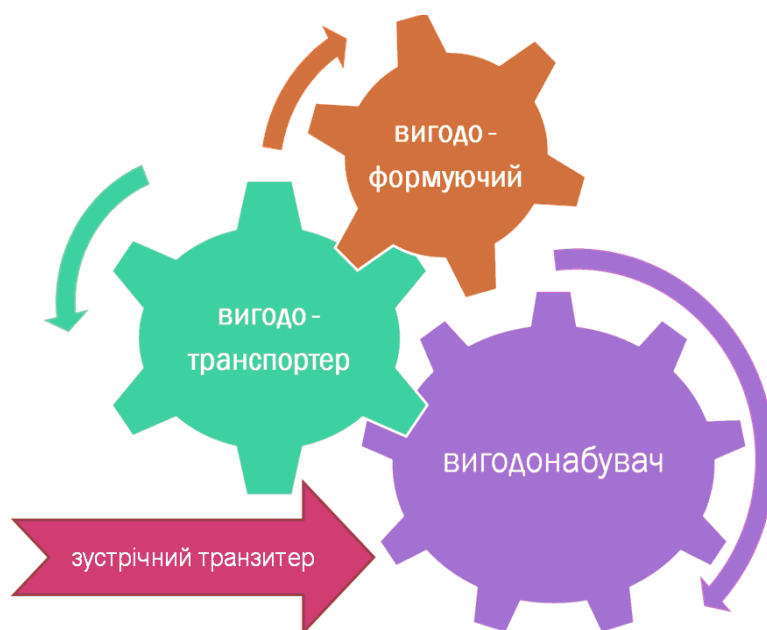


Рис.1. Категорії класифікації суб’єктів господарювання для цілей виявлення ризиків з ПДВ*

* Побудовано на основі [2].

Вигодонабувач – платник ПДВ, який за рахунок відображення у податковій звітності недостовірних даних за господарськими операціями з використанням вигодоформуєчих та вигодотранспортуючих суб'єктів (у т.ч. за ланцюгом постачання товарів) отримує необґрунтовану податкову вигоду.

Вигодотранспортуючий суб'єкт (“транзитер”) – платник ПДВ, що здійснює посередницьку функцію між вигодоформуєчим суб'єктом та вигодонабувачем, у якого, відповідно до даних податкової звітності, сума задекларованих податкових зобов'язань дорівнює сумі податкового кредиту за всіма чи за окремими операціями, або різниця між сумами податкових зобов'язань та податкового кредиту не перевищує 0,5%, за умови відсутності реальної господарської чи іншої економічної діяльності.

Вигодоформуєчий суб'єкт – платник ПДВ, який не відображає або відображає і не сплачує податкові зобов'язання з ПДВ при відповідному декларуванні його контрагентом сум податкового кредиту без реальної господарської чи іншої економічної діяльності за такими операціями та, як наслідок, формує податковий кредит з ознаками ризику.

У більшості випадків система податкового контролю передбачає три основні етапи відпрацювання податкових ризиків з ПДВ [9].

I етап – рання податкова діагностика (до граничного терміну подання звітності з ПДВ). Полягає у щоденному виявленні, узагальненні та відпрацюванні податкової інформації щодо можливих податкових ризиків платника ПДВ за допомогою Єдиного реєстру податкових накладних (ЄРПН), інших ресурсів інформаційно-аналітичного забезпечення. Рання податкова діагностика має на меті виявлення фактів реєстрації податкових накладних в ЄРПН податків, які формують податковий кредит з ознаками ризику іншим платникам податків, а також мані-

пулювання показниками звітності в поданих деклараціях та уточнюючих розрахунках з ПДВ за минулі періоди. Таку діагностику здійснює Моніторинговий центр цілодобово. У результаті автоматичного відбору ризикових суб'єктів господарювання платників ПДВ та аналізу реєстрів первинних документів отримані дані узагальнюються і передаються з Моніторингового центру для відпрацювання територіальним органам ДФС, на обліку яких перебувають платники податків, щодо яких виявлені податкові ризики.

Аналіз статистичних звітних даних на мезорівні свідчить про те, що за 2015 рік автоматизованою системою відбору ризиків по Тернопільській області відібрано для відпрацювання 970 СГД на суму 410,8 млн. грн. схемного кредиту, в т. ч. 46 СГ “вигодоформуєчих – податкових ям” на суму 106,8 млн. грн., 19 СГ ймовірних “зустрічних транзитерів” – 23 млн. грн., 71 СГ ймовірний “вигодотранспортуючий” (транзитер) на суму 63 млн. грн., 834 СГ ймовірних “вигодонабувачів” – 218 млн. грн. [4].

Результати щодо зміни стану щоденно узагальнюються та переносяться до інформаційних баз даних фіскальної служби, зокрема, режиму “відпрацювання схемного кредиту” АІС “Податковий блок”. Територіальними органами ДФС мають бути відпрацьовані виявлені податкові ризики, надана оцінка правомірності створення та діяльності вигодоформуєчих суб'єктів, проведена робота зі встановлення місцезнаходження платників податку, проведення конкретної ризикової операції.

II етап – електронний контроль ризиків (після граничного терміну подання звітності з ПДВ). Із ризиковими підприємствами, відібраними за деклараціями з ПДВ, проводиться робота щодо виявлення й упередження схем ухилення від оподаткування та притягнення організаторів та виконавців до відповідальності.

Проводиться аналіз рівня адекватності декларування податку такими платниками та встановлення причин підвищення економічної активності з метою визначення вигодоформуючих суб'єктів. Територіальний орган ДФС, на обліку якого перебуває вигодоформуючий суб'єкт господарювання, формує попередню схему ухилення від оподаткування за всім ланцюгом постачання до вигодонабувачів включно та повідомляє засобами режиму "Відпрацювання схемного кредиту" ІС "Податковий блок" органи ДФС, на обліку яких перебувають усі суб'єкти господарювання, зазначені у схемі, для додаткового аналізу та визначення заходів з її руйнування [7].

Відповідно до інформації ДФС систематизуються ймовірні схеми ухилення (мінімізації) податків і виведення грошових потоків, що найчастіше намагаються використовувати суб'єкти господарювання ризикових категорій (рис. 2).

III етап – податковий контроль ризиків (після граничного терміну сплати грошових податкових зобов'язань).

На цьому етапі координаційно-моніторингові підрозділи формують остаточні схеми ухилення (мінімізації) від вигодоформуючого суб'єкта до вигодонабувачів з урахуванням попередньо сформованих схем і наступних аспектів:

- на рівні ДФС України – з сумою 10 млн. грн. і більше;
- на рівні головних управлінь ДФС – від 1 млн. грн. до 10 млн. грн.;
- на рівні ДПІ, ОДПІ – до 1 млн. грн.

Важливо акцентувати увагу на тому, що напрацьована доказова база щодо ознак фіктивності суб'єкта, підтвердження неможливості здійснення таким суб'єктом господарських операцій надсилається до відповідних підрозділів податкового аудиту для оформлення матеріалів перевірок/звірок. За наявності підстав попередня схема ухилення від оподаткування передається

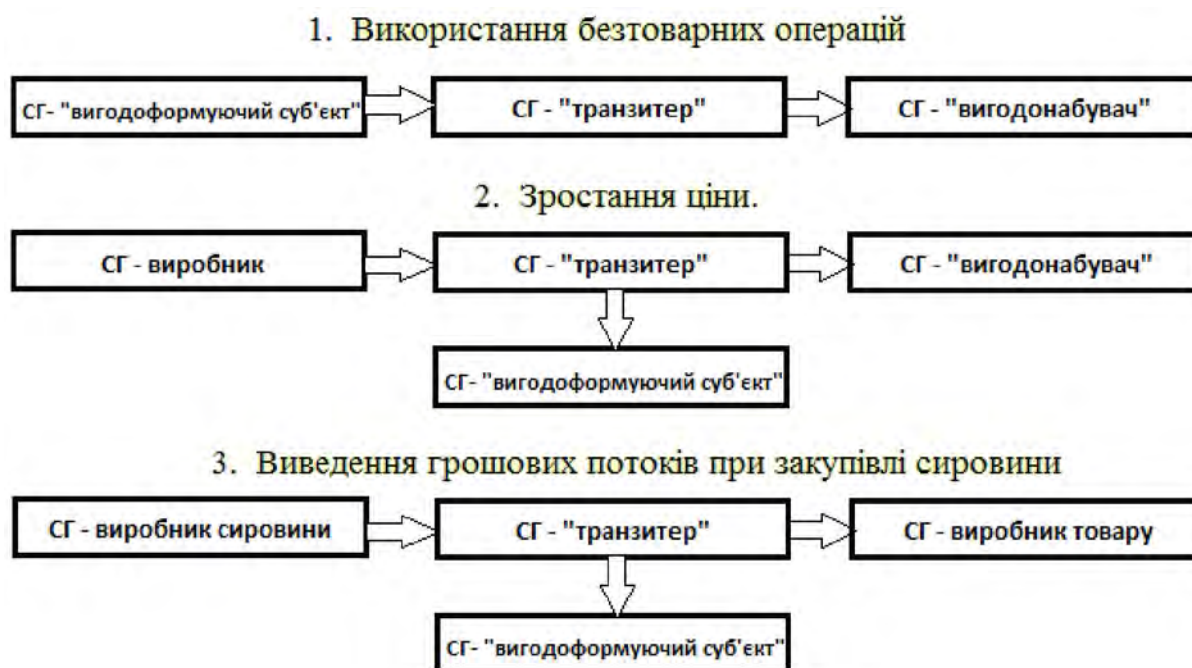


Рис. 2. Різновиди ймовірних схем ухилення (мінімізації) сплати ПДВ та виведення грошових потоків*

* Побудовано на основі [9].

до слідчих підрозділів фінансових розслідувань. Стосовно визначених вигодотранспортуючих суб'єктів/вигодонабувачів у схемах ухилення від оподаткування територіальні органи ДФС вживають заходи для:

- визначення процедур самостійного збору доказової бази, та лише у разі необхідності – організації проведення зустрічних звірок або позапланових перевірок контрагентів за ланцюгом постачання;
- отримання пояснень і документальних підтверджень щодо здійснення операцій з вигодотворюючим суб'єктом;
- визначення наявності кваліфікованого персоналу, власних або орендованих основних фондів для виробництва, перевезення, зберігання товарів, надання послуг. Аналізується наявність дозвільних документів для здійснення певного виду діяльності, сертифікатів відповідності;
- проведення аналізу ціноутворення (рівня собівартості) придбаної (поставленої) продукції, надання послуг;
- з'ясування фактичного руху товарів, опитування перевізників, матеріально відповідальних осіб;
- доведення дефектності первинних документів, оформлених за операціями з придбання товарів (послуг), та організації перевірок вигодонабувачів, які

добровільно не зменшили обсяги сумнівного кредиту щодо;

- доведення платнику за зібраними доказами доцільності самостійної відмови від декларування обсягів сумнівного кредиту з відповідним коригуванням розрахунків з бюджетом.

У табл. 1 наведені дані результатів відпрацювання ризикових суб'єктів господарювання на прикладі Тернопільської області.

Таким чином, за результатами відпрацювання органами ГУ ДФС у Тернопільській області 23 суб'єктам господарювання донараховано 60 млн. грн. ПДВ, 25 підприємствами прописано нікчемність господарських операцій на суму 15,6 млн. грн., 36 платників податків самостійно відмовились від використання ризикового податкового кредиту з ПДВ і подали уточнюючі розрахунки на 1,38 млн. грн., 12 суб'єктам господарювання припинено реєстрацію платників ПДВ та анульовано свідоцтва платника ПДВ (8 вигодотворюючим СГД та 4 зустрічним транзитерам).

Серед проблемних питань у системі моніторингу податкових ризиків слід відзначити необхідність подальшого вдосконалення автоматизованої системи їх виявлення, оскільки, як свідчить практика, дуже часто до категорії ризикових підприємств потра-

Таблиця 1

Інформація щодо відпрацювання ризикових суб'єктів підприємницької діяльності*

Категорія суб'єкта господарювання	Доведено СПД	Відпрацьовано СПД	Залишок
Всього ризикових СПД	1096 СГ на суму 438 170 тис. грн.	1074 СГ на суму 434, 8 млн. грн.	22 СГ на суму 413, 5 млн. грн.
Вигодотворюючі	53 СГ на суму 114 779 тис. грн.	53 СГ на суму 114 779 тис. грн.	–
Вигодотранспортуючі	78 СГ на суму 67 018,2 тис. грн.	72 СГ на суму 20 014,6 тис. грн.	6 СГ на суму 2 269, 9 тис. грн.
Вигодонабувачі	946 СГ на суму 233 357, 3 тис. грн.	930 СГ на суму 232 213, 7 тис. грн.	16 СГ на суму 1 143, 6 тис. грн.
ПЗТР (платник, що сформував зобов'язання зустрічному транзитеру)	19 СГ на суму 23 014,6 тис. грн.	19 СГ на суму 23 014,6 тис. грн.	–

* Складено на основі [4].

пляють добросовісні платники податків. А у законослухняного платника податкові ризики податкового контролю досить невеликі і зводяться до можливості появи та виявлення фіскальними органами випадкових помилок податкового обліку [1, 138].

В контексті цього важливо зазначити, що по вигодонабувачах було доведено до відпрацювання 834 суб'єкти господарювання, відпрацьовано 711 СГД, з них лише по 73 СГД встановлено ризиковість операцій, решта платників підтвердили реальність господарських операцій.

Іншим проблемним моментом є певні законодавчі обмеження щодо проведення контрольно-перевірочних заходів підприємств з обсягом доходу до 20 млн. грн. за попередній рік. Автоматизована система ризиків відбирає значну кількість таких підприємств, але Законом України від 28.12.2014 р. № 71-VIII введено мораторій на проведення контролюючим органом перевірок такого платника [5]. Сьогодні важливо на управлінському рівні узгодити цей момент для подальшого ефективного функціонування системи моніторингу податкових ризиків.

Таким чином, податкова політика держави має бути спрямована на формування партнерських стосунків з платниками податків, особливо із сумлінними платниками. А використання ризикоорієнтованої системи до плану-графіка проведення документальних перевірок має передбачати відбір тільки тих платників податків, які мають ризик щодо несплати податків і зборів. Реалізація складових політики управління ризиками дає можливість визначити пріоритети в роботі з ними, здійснювати заходи вдосконалення ризикоорієнтованої системи адміністрування ПДВ та оптимізації оподаткування [8, 48].

Одним із результатів запровадження системи моніторингу податкових ризиків є також зменшення малоефективних плано-

вих перевірок суб'єктів господарювання та підвищення рівня добровільної сплати податкових платежів, в тому числі ПДВ.

Висновки. Особливості державного ризик-менеджменту в умовах економічної кризи залежать від виду ризику, ступеня його суттєвості, чинників впливу на рівень ризиків, ймовірності їх виникнення, прогнозованих фінансових втрат і зони допустимого ризику. Реалізація складових політики управління ризиками дає можливість визначити пріоритети в роботі з ними, здійснювати заходи вдосконалення ризикоорієнтованої системи адміністрування податків і зборів та оптимізації оподаткування.

На тлі сьогоденних реформ фіскальної політики України важливо наголошувати на удосконаленні системи управління податковими ризиками. Варто зазначити, що мінімізації податкових ризиків в Україні сприятимуть такі заходи, як забезпечення процедур дотримання податкового та митного законодавства, формування партнерських відносин між контролюючими органами та платниками податків, підвищення рівня податкової культури, оперативне вжиття відповідних заходів до порушників податкового законодавства, подальша автоматизація й інновацізація облікової та контрольно-перевірочної роботи фіскальних органів, імплементація в підприємницьку діяльність так званого "податкового ризик-менеджменту" тощо.

Література

1. Вітлінський В.В. Джерела і види податкових ризиків, їх взаємозв'язок / В.В. Вітлінський, О.М. Тимченко // *Фінанси України*. – 2007. – № 3 – С. 132–139.
2. Десятнюк О.М. Управління податковими ризиками – нова парадигма розбудови податкової системи України / О.М. Десятнюк // *Вісник Національного університету "Львівська політехніка"*. – Сер. "Менеджмент та підприємни-

цтво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку". – 2007. – № 606. – С. 355–361.

3. Десятнюк О.М. Напрямки реформування механізму адміністрування ПДВ у контексті європейського досвіду / О.М. Десятнюк // Світ фінансів. – 2015. – № 3. – С. 7–17.

4. Довідка про стан відпрацювання ризикових СПД ДФС України у Тернопільській області в рамках дії наказу ДФС України № 543.

5. Закон України "Про внесення змін у Податковий кодекс України та деякі законодавчі акти України щодо податкової реформи" від 28.12.2014 р. № 71-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/71-19>

6. Іванов Ю.Б. Податкова система : підручник / Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, О.М. Десятнюк. – К. : Атіка, 2006. – 918 с.

7. Лист ДФС України від 28.01.2015 р. № 2463/7/99-99-22-02-04-17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/5382-2463.html>

8. Мещеряков А.А. Особливості державного податкового ризик-менеджменту в умовах економічної кризи / А.А. Мещеряков, С.М. Панасейко // Вісник Академії митної служби України. – Сер. "Економіка". – 2014. – № 2. – С. 43–48.

9. Наказ ДФС України "Про забезпечення комплексного контролю податкових ризиків з ПДВ" від 28.07.2015 № 543 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://golovbukh.ua/regulations/2341/8293/8212/475171/>

10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

11. Романовська Ю.А. Податковий контроль як дієвий інструмент моніторингу податкових ризиків / Ю.А. Романовська, Л.С. Варламова // Часопис економічних реформ. – 2013. – № 3. – С. 49–54.

References

1. Vitlinskyi, V.V., Tymchenko, O.M. (2007). *Dzherela i vydy podatkovykh ryzykiv, yikh*

vzaiemozviazok [Sources and types of tax risks, their relationship] Finansy Ukrainy – The finance of Ukraine, 3, 132–139 [in Ukrainian].

2. Desiatniuk, O.M. (2007). *Upravlinnia podatkovymu ryzykamy – nova paradyhma rozbudovy podatkovoi systemy Ukrainy [Tax risk management – a new paradigm of development of tax systems Ukraine] Visnyk Natsionalnoho universytetu "Lvivska politekhnika". Ser. "Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku" – Bulletin of the National University "Lviv Polytechnic". Series "Management and business in Ukraine: stages of development and problems", 606, 355–361 [in Ukrainian].*

3. Desiatniuk, O.M. (2015). *Napriamky reformuvannia mekhanizmu administruvannia PDV u konteksti yevropeiskoho dosvidu [Areas of reform of the mechanism of VAT administration in the context of European experience] Svit finansiv – The finance of world, 3, 7–17 [in Ukrainian].*

4. *Dovidka pro stan vidpratsiuvannia ryzykovykh SPD DFS Ukrainy u Ternopilskii oblasti v ramkakh dii nakazu DFS Ukrainy №543 [Information on state testing risky DFS SPD Ukraine in Ternopil region as part of the Order DFS Ukraine number 543] [in Ukrainian].*

5. *Zakon Ukrainy "Pro vnesennia zmin u Podatkovyi kodeks Ukrainy ta deiaki zakonodavchi akty Ukrainy shchodo podatkovoi reformy" vid 28.12.2014 r. № 71-VIII. [The Law of Ukraine "On amendments to the Tax code of Ukraine and some legislative acts of Ukraine on tax reform"] (2014, December, 28). Available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/71-19>*

6. Ivanov, Yu.B., Krysovatyi, A.I., Desiatniuk, O.M. (2006). *Podatkova systema [The tax system]. – Kyiv: Atika [in Ukrainian].*

7. *Lyst DFS Ukrainy vid 28.01.2015 r. № 2463/7/99-99-22-02-04-17 [Letter DFS of Ukraine] (2015, January, 28). Available at: <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/5382-2463.html>*

8. Meshcheriakov, A.A., Panaseiko, S.M. (2014). *Osoblyvosti derzhavnoho podatkovoho*

ryzyk-menedzhmentu v umovakh ekonomichnoi kryzy [Features state tax risk management in the economic crisis] *Visnyk Akademii mytnoi sluzhby Ukrainy. Ser. "Ekonomika" – Bulletin of the Academy of Customs Service of Ukraine. Series "Economy"*, 2, 43–48 [in Ukrainian].

9. Nakaz DFS Ukrainy "Pro zabezpechennia kompleksnoho kontroliu podatkovykh ryzykiv z PDV" vid 28.07.2015 № 543 [DFS Order of Ukraine "On ensuring comprehensive monitoring of tax risks from VAT"] (2015, July, 28). Available at: <http://govbukh.ua/regulations/2341/8293/8212/475171/>

10. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r. №2755-VI (zi zminamy ta dopovnenniamy) [Tax Code of Ukraine]. (2010, December, 2). Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

11. Romanovska, Yu.A., Varlamova, L.S. (2013). Podatkovyi kontrol yak diievyi instrument monitorynhu podatkovykh ryzykiv [Tax control as an effective monitoring tool tax risks] *Chasopys ekonomichnykh reform – Journal of economic reforms*, 3, 49–54 [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 12.05.2016.