

**МЕТОДИКА ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ,
АНАЛІЗУ, РЕВІЗІЇ ТА АУДИТУ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ
ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ**

УДК 351.713:332.3

DOI: 10.37128/2411-4413-2020-2-10

**УПРАВЛІННЯ
РИЗИКАМИ
БЛОКУВАННЯ
ПОДАТКОВИХ
НАКЛАДНИХ/
РОЗРАХУНКІВ
КОРИГУВАНЬ
АГРОПІДПРИЄМСТВ**

МЕТЕЛИЦЯ В.М.
*доктор економічних наук, старший науковий
співробітник,
професор кафедри обліку та оподаткування в
галузях економіки,*

ПОДОЛЯНЧУК О.А.
*кандидат економічних наук, доцент, завідувач
кафедри обліку та оподаткування в галузях
економіки,
Вінницький національний аграрний університет
(м. Вінниця)*

У статті проведено аналіз етапів роботи системи автоматизованого моніторингу на відповідність податкових накладних і розрахунків коригувань (ПН/РК) критеріям оцінки ступеня ризику (СМКОР).

На першому етапі система СМКОР здійснює перевірку на відповідність ознакам безумовної реєстрації ПН/РК. Установлено, що в період реалізації сільськогосподарської продукції (послуг) відбувається зупинка накладних і розрахунків, тому що обіг перевищує граничний рівень, а ступінь сплати податків не перевищує встановлених лімітів.

На другому етапі здійснюється перевірка на відповідність критеріям ризиковості платника податку. Доведено, що найбільший ризик для аграрія становить суб'єктивний критерій, коли податковий орган може самостійно прийняти рішення про віднесення підприємства до ризикових платників на підставі наявної в нього інформації.

Третій етап – це оцінка підприємства на відповідність показникам позитивної податкової історії (ППІ). Визначено, що переважна більшість сільськогосподарських товаровиробників відповідає показнику ППІ, який дає можливість уникнути блокування накладних і розрахунків тим підприємствам, які обробляють понад 200 га землі та/або орендують ділянки державної та комунальної власності площею понад 0,5 га. Незважаючи на це, система СМКОР масово зупиняє реєстрацію накладних і розрахунків коригувань с.г. товаровиробників.

На четвертому етапі конкретна господарська операція перевіряється на відповідність критеріям ризиковості операції. Установлено, що на цьому етапі зупинку реєстрації накладних і розрахунків, спричиняє відсутність залишку придбаної продукції перед її продажем, що є прийнятним для сектору торгівлі, а не виробництва.

На підставі оцінки ефективності роботи системи СМКОР надано науково-обґрунтовані рекомендації агропідприємствам щодо документального забезпечення

відновлення реєстрації податкових накладних і розрахунків коригувань та уникнення зупинки такої реєстрації в майбутньому.

Ключові слова: зупинка реєстрації, блокування, податкова накладна, розрахунок коригування, система моніторингу СМКОР, безумовна реєстрація, ризиковість платника, позитивна податкова історія, ризиковість операції.

Табл.: 7. Літ.: 9.

RISK MANAGEMENT OF BLOCKING TAX INVOICES / CORRECTION'S CALCULATIONS IN AGRICULTURAL ENTERPRISES

METELYTSYA Volodymyr
Doctor of Economics, Senior Researcher,
Professor of the Accounting and Taxation in Economics,

PODOLIANCHUK Olena
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Head of the Department of Accounting and Taxation
in the Fields of the Economy,
Vinnitsia National Agrarian University
(Vinnitsia)

The stages of the automated monitoring system for compliance of tax invoices and correction calculations (TI / CC) with the criteria for assessing the degree of risk (SMADR) in the article analyzed.

At the first stage, the SMADR system checks for compliance with the signs of unconditional registration of TI / CC. During the period of sale of agricultural products (services) there is a stop of invoices and calculations because the turnover exceeds the limit level, and the degree of payment of taxes does not exceed the limits, is established.

In the second stage, a check is making for compliance with the taxpayer's risk criteria. That the greatest risk for a farmer is a subjective criterion, when the tax authority can decide on its own to classify the company as a risk payer based on available information, is proved.

The third stage is the assessment of the enterprise for compliance with the indicators of positive tax history (PTH). It is determined that the vast majority of agricultural producers corresponds to the PTH indicator, which makes it possible to avoid blocking invoices and calculations to those enterprises that cultivate more than 200 hectares of land and / or lease plots of state and communal property with an area of more than 0.5 hectares. Despite this, the SMADR system massively stops the registration of invoices and calculations of corrections of agricultural producers.

In the fourth stage, a specific business transaction is checking for compliance with the risk criteria of transactions. At this stage the stop of registration of invoices and calculations explained by the absence on the balance of purchased products before its sale, is established. This is acceptable for the trade sector, not for production.

Based on the assessment of the effectiveness of the SMADR system, scientifically justified recommendations to documenting the resumption of registration of tax invoices and calculation of corrections and to avoid stopping such registration in the future to agricultural enterprises, were provided.

Key words: stop of registration, blocking, tax invoice, calculation of correction, SMADR monitoring system, unconditional registration, payer risk, positive tax history, transaction risk.

Tab.: 7. Lit.: 9.

**УПРАВЛЕНИЕ РИСКАМИ БЛОКИРОВОК НАЛОГОВЫХ НАКЛАДНЫХ
/ РАСЧЕТОВ КОРРЕКТИРОВОК АГРОПРЕДПРИЯТИЙ****МЕТЕЛИЦА В.М.***доктор экономических наук, старший научный сотрудник,
профессор кафедры учета и налогообложения в отраслях экономики,***ПОДОЛЯНЧУК О.А.***кандидат экономических наук, доцент, заведующий кафедрой учета
и налогообложения в отраслях экономики,
Винницкий национальный аграрный университет
(г. Винница)*

В статье проведен анализ этапов работы системы автоматизированного мониторинга на соответствие налоговых накладных и расчетов корректировок (ПН / РК) критериям оценки степени риска (СМКОР).

На первом этапе система СМКОР осуществляет проверку на соответствие признакам безусловной регистрации НН / РК. Установлено, что в период реализации сельскохозяйственной продукции (услуг) происходит остановка накладных и расчетов потому, что обороты превышают предельный уровень, а степень уплаты налогов не превышает установленных лимитов.

На втором этапе осуществляется проверка на соответствие критериям рискованности налогоплательщика. Доказано, что наибольший риск для агрария составляет субъективный критерий, когда налоговый орган может самостоятельно принять решение об отнесении предприятия к рискованным налогоплательщикам на основании имеющейся у него информации.

Третий этап – это оценка предприятия на соответствие показателям положительной налоговой истории (ПНИ). Определено, что подавляющее большинство с.г. товаропроизводителей соответствует показателю ПНИ, который дает возможность избежать блокировки накладных и расчетов тем предприятиям, которые обрабатывают более 200 га земли и / или арендуют участки государственной и коммунальной собственности площадью более 0,5 га. Несмотря на это, система СМКОР массово останавливает регистрацию накладных и расчетов корректировок с.г. товаропроизводителей.

На четвертом этапе конкретная хозяйственная операция проверяется на соответствие критериям рискованности операций. Установлено, что на этом этапе остановку регистрации накладных и расчетов, вызывает отсутствие остатка приобретенной продукции перед ее продажей, что является приемлемым для сектора торговли, а не производства.

На основании оценки эффективности работы системы СМКОР предоставлено научно обоснованные рекомендации агропредприятиям по документальному обеспечению восстановления регистрации налоговых накладных и расчетов корректировок и избегания остановки такой регистрации в будущем.

Ключевые слова: остановка регистрации, блокировка, налоговая накладная, расчет корректировки, система мониторинга СМКОР, безусловная регистрация, рискованность налогоплательщика, положительная налоговая история, рискованность операции.

Табл.: 7. Лит.: 9.

Постановка проблеми. Аграрний сектор – експортоорієнтована галузь, і основний рушій розвитку вітчизняної економіки. Податки, збори, платежі сільськогосподарських товаровиробників наповнюють загальнодержавний та місцеві бюджети. Серед них ключова роль належить податку на додану вартість. Від належного адміністрування податку на додану вартість (ПДВ) з боку держави та від правильного обліково-аналітичного забезпечення сплати ПДВ залежить ефективність роботи аграрних формувань.

Для попередження зловживань у сфері нарахування і сплати ПДВ в Україні вже декілька років працює система моніторингу податкових накладних і розрахунків коригування (СМКОР). Правила її адміністрування постійно змінюються, що викликає постійні труднощі в роботі бухгалтерів агроформувань. Підприємства потребують науково-обґрунтованих роз'яснень щодо критеріїв ризиковості операцій, етапів їхнього застосування. На сьогодні роз'яснення і пропозиції щодо документального і облікового забезпечення нарахування і сплати ПДВ в умовах роботи системи СМКОР або не системні, або втратили свою дієвість.

Вищевказане обґрунтовує актуальність та значущість цієї наукової праці.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретико-методологічні засади організаційно-інформаційного забезпечення управління ризиками зупинки реєстрації податкових накладних і розрахунків коригувань широко представлені в наукових публікаціях вчених. Серед них: Іванова К.Ю., Черненко Т.Ю. [1, с. 6-10.], Нечитайло О., Полянничко А. [2], Подолянчук О.А. [3], Сокольська Р.Б., Зелікман В.Д., Абрамян О.А. [6, с. 1345-1349], Тацій І.В. [7, с. 116-123], Тулуш Л. Д. [8, с. 69-79], Юрченко О.А., Свирида О.А. [9, с. 113-121].

Науковці здійснили вагомий внесок у розкриття та вирішення цієї проблематики. Проте, постійні зміни механізмів і критеріїв системи моніторингу податкових накладних і розрахунків коригування потребують нових системних рішень для ефективної роботи бухгалтерів аграрних підприємств.

Метою статті є аналіз етапів роботи системи автоматизованого моніторингу на відповідність податкових накладних і розрахунків коригувань (ПН/РК) критеріям оцінки ступеня ризику (СМКОР) і розробка науково-обґрунтованих рекомендацій агропідприємствам щодо документального забезпечення відновлення реєстрації податкових накладних і розрахунків коригувань у Єдиному реєстрі ПН/РК та уникнення зупинки такої реєстрації в майбутньому.

Виклад основного матеріалу дослідження. Аналіз постанови КМУ від 11.12.2019 р. № 1165 «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» (Порядок №1165) та наказу Мінфіну від 12.12.2019 р. № 520 «Порядок прийняття рішень про реєстрацію/відмову в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» дає можливість виділити чотири етапи автоматизованого моніторингу відповідності ПН/РК критеріям оцінки ступеня ризиків [4]:

- I. Перевірка на ознаки безумовної реєстрації;
- II. Перевірка на відповідність критеріям ризиковості платника податку;
- III. Перевірка на відповідність показникам, за якими визначається позитивна податкова історія платника податку;
- IV. Перевірка на відповідність критеріям ризиковості здійснення операцій.

Етап I. На першому етапі, відповідно до вимог Порядку №1165 [4], система моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків (СМКОР) здійснює перевірку на відповідність ознакам безумовної реєстрації ПН/РК. Тобто, зупинка реєстрації ПН/РК у Єдиному реєстрі ПН/РК (ЄРПН) не проводиться, якщо виконується хоча б одна умова:

1) ПН, яка не підлягає наданню отримувачу (покупцю) та/або складена за операцією, що звільняється від оподаткування. В агросекторі такими є операції відпуску пайовикам сільськогосподарської продукції за рахунок орендної плати за землю або надання послуг з обробітку ґрунту/збору урожаю на присадибних ділянках пайовиків [4];

2) обсяг постачання, зазначений платником податку в ПН/РК, зареєстрованих у Реєстрі в поточному місяці, з урахуванням поданої на реєстрацію в Реєстрі ПН/РК, становить менше 500 тис. грн. за умови, якщо:

- обсяг постачання товарів/послуг, зазначений у них у поточному місяці за операціями з одним отримувачем-платником податку не перевищує 50 тис. грн.;

- сума ПДВ з вироблених в Україні товарів, робіт, послуг сплачена у попередньому місяці, становить більше 20 тис. грн.;

- керівник – посадова особа такого платника податку є особою, яка займає аналогічну посаду не більше, ніж у 3 (включно) платників податку [4].

Цю умову досить складно виконати сільськогосподарським товаровиробникам, особливо в період реалізації сільськогосподарської продукції;

3) одночасно виконуються умови:

- загальна сума ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг), сплачена за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю, в якому складено ПН/РК, платником податку та його відокремленими підрозділами, якими подано ПН/РК на реєстрацію в Реєстрі, становить більше 1 млн грн.;

- значення показника $D > 0,05$, $P < P_m \times 1,4$ [4].

Таким чином, якщо сільськогосподарський товаровиробник сплачує більше 5% податків/зборів/ЄСВ порівняно з обсягом реалізації товарів/послуг і в конкретному місяці не наростив обсяг реалізації більш, як на 40%, ця ознака дозволить уникнути блокування ПН/РК. При цьому в Електронному кабінеті в пункті «Моніторинг ПН/РК» розділу «Система електронного адміністрування ПДВ» кожен сільськогосподарський товаровиробник може знайти показники D і P .

4) у ПН/РК відображена операція з кодом товарів згідно з УКТ ЗЕД та/або кодом послуги згідно з ДКПП, які враховані відповідно до таблиці даних

платника ПДВ. Тобто, якщо сільськогосподарський товаровиробник подав Таблицю даних платника ПДВ і вона була врахована комісією ДПС, то реєстрація накладних і коригувань з кодами товарів/послуг згідно з УКТЗЕД/ДКПП, які відображені в цій Таблиці, не підлягає зупинці [4].

Отримавши квитанцію про зупинення ПН/РК, сільськогосподарське підприємство – платник ПДВ має право подати *Повідомлення про надання пояснень щодо ПН/РК* (J/F1312603). У програмі М.Е.Дос формування Повідомлення робиться автоматично: Файл – Створити на основі – Створити Повідомлення про подання пояснень та копій документів СМКОР. Дані будуть перенесені з ПН/РК, реєстрація яких заблокована.

Із наведених вище ознак безумовної реєстрації ПН/РК стає зрозуміло, що аграрні підприємства не можуть уникнути блокування накладних і розрахунків коригувань в період реалізації продукції/послуг, оскільки місячний обіг складає більше 500 тис. грн. (без ПДВ), а обсяг постачання на одного покупця перевищує 50 тис. грн.

Проблема ще й ускладнюється тим, що на сьогодні, як стверджують бухгалтери агросектору, в науково-практичній літературі відсутні приклади заповнення такого Повідомлення *про надання пояснень щодо ПН/РК*.

Саме тому нами рекомендовано вирішити це питання так, як вказано у наведеному нижче фрагменті (табл. 1).

Такими документами, зокрема, є договори, видаткові накладні, ТТН по операціях купівлі-продажу виробничих запасів (мінеральні добрива, пальне, засоби захисту рослин, запчастини) та по реалізації «заблокованої» продукції (зернові, технічні).

На нашу думку, враховуючи практику адміністрування ПДВ, додатковими доказами реальності господарської операції також будуть копії первинних документів, реєстрів, фінансової та податкової звітності: «Податкова декларація платника єдиного податку четвертої групи», ф. 10-мех «Наявність сільськогосподарської техніки в сільськогосподарських підприємствах», «Звіт про суми заробітної плати застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», ф. ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів», ф. ВЗСГ-2 «Лімітно-забірна картка на отримання запасних частин», ф. № 117 А «Лімітно-забірна картка на одержання ПММ», ф. ВЗСГ-3 «Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин», ф. ВЗСГ 4 «Акт витрати насіння і садивного матеріалу», ф. ВЗСГ-8 «Накладна (внутрігосподарського призначення)», ф. 71-А «Реєстр приймання зерна від шофера», ф. 77 «Реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля», ф. 78 А «Реєстр приймання зерна вагарем», ф. 80 «Відомість руху зерна та іншої продукції», ф. 82 «Акт на сортування і сушіння продукції рослинництва», ф. № 120 «Звіт про рух пального і мастил», ф. № 121 «Звіт про рух матеріальних цінностей», «Книга складського обліку матеріалів», «Книга вагаря», «Платіжне доручення», «Акт приймання-передачі робіт і послуг», ф. 67б

«Обліковий лист тракториста – машиніста», ф. № 2 «Подорожній лист вантажного автомобіля».

Таблиця 1

Повідомлення про подання пояснень та копій документів щодо податкових накладних/розрахунків коригування, реєстрацію яких зупинено. Реквізити ПН/РК, реєстрацію яких зупинено (фрагмент)

№ з/п	Дата складання ПН/РК	Порядковий номер ПН/РК	Номер філії	Реєстраційний номер (за квитанцією, якою повідомлено про зупинку)	Отримувач (покупець)		Обсяг постачання (коригування обсягів постачання) без урахування ПДВ (грн.)	Сума ПДВ (сума коригування ПЗ та ПК) (грн.)
					індивідуальний податковий номер	найменування (прізвище, ім'я, по батькові)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	08.05.2020	38 / -	-	9019522429	359108126557	Товариство з обмеженою відповідальністю "Зернотрейдер"	350 458,68	70 091,74
96	Кількість додатків							
Пояснення. Підприємством продано пшеницю урожаю 2019 року. Для підтвердження здійснення даної операції надаємо копії документів: видаткова накладна № 23 від 06.02.2020 р., ТГН № 017 від 06.02.2020 р., ТГН № 018 від 06.02.2020 р., ТГН № 019 від 06.02.2020 р., ТГН № 020 від 06.02.2020 р., договір купівлі-продажу № 167 від 05.02.2020 р. До повідомлення додаються копії документів на придбання засобів захисту рослин, мінеральних добрив, пального.								

Джерело: складено автором на основі [4].

До Повідомлення додаються Копії документів у вигляді окремих додатків за формою J(F)1360102 «Документ довільного формату» у форматі PDF, PNG або JPG (ZIP 101.18) (табл. 2).

Таблиця 2

Документ довільного формату (фрагмент)

Назва документу	Товарно-транспортна накладна (найменування документу)	
Номер документу	36 (номер документу)	
Дата документу	08.05.2020 (дата)	
№	Найменування файлу документу	Документ у форматі base64
Файл 1	Товарно-транспортна накладна №68	-
Керівник	(підпис)	(ініціали та прізвище)

Джерело: складено автором на основі [4].

Одним з етапів доказовості реальності господарських операцій може бути Пояснення до Повідомлення і наведених вище документів, в якому вказати обсяги діяльності підприємства в цілому та реальність господарської операції, по якій відбулася зупинка ПН/РК.

На думку податкових органів, якщо реєстрація ПН/РК в ЄРПН була зупинена і платником податку протягом 365 календарних днів не подані копії документів та письмові пояснення для розблокування, за результатами проведеної перевірки податкові органи вправі застосувати штрафи, визначені п. 120 прим. 1.2 ст. 120 прим. 1 ПКУ (ЗІР 101.28).

Саме тому ми вбачаємо за необхідне аграріям подавати документи на відновлення реєстрації податкових накладних і розрахунків коригувань навіть у випадках, коли заблоковані помилкові накладні і розрахунки, що були оформлені на нереальні господарські операції.

Рішення про реєстрацію ПН/РК в ЄРПН або відмову в такій реєстрації протягом 5 робочих днів приймає комісія ДПС регіонального рівня, утворена при ДПС в областях, м. Києві, Офісі великих платників податків ДПС (згідно з наказом МФУ від 12.12.2019 № 520). Ця ж комісія (комісія регіонального рівня) займається прийняттям рішення про врахування/неврахування Таблиці даних платника ПДВ та про відповідність/невідповідність платника податку критеріям ризиковості платника податку [4].

У разі отримання від комісії ДПС протягом 5 робочих днів рішення про відмову в реєстрації ПН/РК (J/F1412405) аграрій має змогу адміністративно оскаржити дане рішення, подавши протягом 10 робочих днів скаргу на рішення про відмову у реєстрації (форма скарги J/F1313203) в електронному вигляді (рекомендований приклад оформлення скарги наведено в таблиці 3).

Таблиця 3

Скарга щодо рішення про відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних. Рішення, що оскаржується, від 15.05.2020 р. №2579. Дані щодо платника податку (фрагмент)

Податковий номер або серія (за наявності) та номер паспорта*	34837175
Індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість	348371765687
Найменування юридичної особи та представництва нерезидента; прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи – підприємця; найменування, дата та номер договору про спільну діяльність та управління майном	Товариство з обмеженою відповідальністю «Ранковий»
Інформація про причини незгоди платника податку на додану вартість з рішенням комісії регіонального рівня: <u>Операція з постачання пшениці не фіктивна. До скарги додані копії документів на постачання пшениці та придбання ЗЗР, мін. добрив, пального, запчастин.</u>	
Вимога платника податку на додану вартість:	
<input checked="" type="checkbox"/> скасування рішення комісії регіонального рівня та реєстрація податкової накладної/розрахунку коригування	
<input type="checkbox"/> інше _____	
<input type="checkbox"/> Рішення комісії регіонального рівня в судовому порядку:	
<input type="checkbox"/> оскаржено <input checked="" type="checkbox"/> не оскаржено	
Кількість документів, що додаються до скарги, 96	

Джерело: складено автором на основі [4].

Розгляд скарги на рішення комісії регіонального рівня, здійснюється комісією центрального рівня за участю уповноваженої особи Мінфіну протягом

10 календарних днів. Ця ж комісія (комісія центрального рівня) приймає рішення про неврахування Таблиці даних платника ПДВ.

Відповідно до рекомендацій ЗІР 101.18, кількість документів довільного формату, що додаються до Скарги, не повинна перевищувати 100 шт.

Оскарження відмови в реєстрації ПН/РК також можна через бізнес-омбудсмена, скориставшись формою на сайті: boi.org.ua/complaint/online.

Етап II. На другому етапі, відповідно до Порядку №1165 [4], система СМКОР здійснює перевірку на відповідність критеріям ризиковості платника податку. Тобто, зупинка реєстрації ПН/РК проводиться, якщо сільськогосподарський товаровиробник відповідає хоча б одному критерію ризиковості [4]:

1) платника зареєстровано (перереєстровано) на недійсні (втрачені, загублені) та підроблені документи з інформацією, наявною в органах ДПС;

2) платника зареєстровано (перереєстровано) в органах держреєстрації фізичними особами з подальшою передачею (оформленням) у володіння чи управління неіснуючим, померлим, безвісти зниклим особам згідно з інформацією, наявною в органах ДПС;

3) платника зареєстровано (перереєстровано) в органах держреєстрації фізичними особами, що не мали наміру провадити фінансово-господарську діяльність або реалізовувати повноваження згідно з інформацією, наданою такими фізичними особами;

4) платника зареєстровано (перереєстровано) та ним впроваджено фінансово-господарську діяльність без відома та згоди його засновників і призначених у законному порядку керівників згідно з інформацією, наданою такими засновниками та/або керівниками;

5) платник податку – юрособа, який немає відкритих рахунків у банках, крім рахунків в органах Казначейства (крім бюджетних установ);

6) платником не подано контролюючому органу податкової звітності з ПДВ за два останні звітні періоди всупереч нормами підпункту 16.1.3 п. 16.1 ст. 16 та абзацу першого п. 49.2 і п. 49.18 ст. 49 Податкового кодексу України;

7) платником податку на прибуток не подано контролюючому органу фінансової звітності за останній звітний період всупереч нормам підпункту 16.1.3. п. 16.1. ст. 16 та п. 46.2. ст. 46 Податкового кодексу України;

8) в органах ДПС наявна податкова інформація, яка стала відома у процесі поточної діяльності під час реалізації покладених на контролюючі органи завдань і функцій, що визначає ризиковість здійснення господарської операції, зазначеної в поданій на реєстрацію ПН/РК [4].

Вважаємо, що найбільш реальну загрозу для аграрія становить останній суб'єктивний 8-й критерій, оскільки податковий орган самостійно може прийняти рішення про віднесення підприємства до ризикових платників і надавати підприємству підтвердження наявності податкової інформації, яка стала причиною такого рішення, податківці не зобов'язані.

Якщо ПН/РК заблокована на підставі критеріїв ризикованості платника ПДВ, ДПС надсилає *Рішення про відповідність/невідповідність платника ПДВ критеріям ризиковості платника податку* (J/F 1412601). Після такого рішення в аграрія блокуються всі податкові накладні/розрахунки коригувань, складені на реалізовану продукцію чи послуги.

У цій ситуації сільськогосподарський товаровиробник змушений подати до органу ДПС *Повідомлення про подання інформації та копій документів щодо невідповідності платника податку критеріям ризиковості платника податку* (J/F1314901) [4]. Повідомлення рекомендуємо оформляти наступним чином (табл. 4).

Подати Повідомлення про подання інформації щодо невідповідності платника ПДВ критеріям ризиковості платника ПДВ можна, як за однією ПН/РК, так і за декількома одночасно.

Після відправлення Повідомлення (J/F1314901) платник ПДВ протягом 7 робочих днів отримує від ДПС *Рішення про відповідність/невідповідність платника ПДВ критеріям ризиковості платника податку* (J/F1412601), яке може бути оскаржено в адміністративному та судовому порядку.

Таблиця 4

Повідомлення про подання інформації та копій документів щодо невідповідності платника податку критеріям ризиковості платника податку від 05.05.2020 р. №365821. Рішення про відповідність платника податків критеріям ризиковості платника податку від 04.05.2020 р. №53328947. Дані щодо платника податку (фрагмент)

Податковий номер або серія (за наявності) та номер паспорта*	34837175
Індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість	348371765687
Найменування юридичної особи та представництва нерезидента; прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи – підприємця; найменування, дата та номер договору про спільну діяльність та управління майном	Товариство з обмеженою відповідальністю "Ранковий»
Інформація: Товариство з обмеженою відповідальністю "Ранковий» не відповідає жодному з критеріїв ризиковості платника податку.	
<p>Вимога платника податку на додану вартість:</p> <p>■ скасування рішення регіональної комісії про відповідність платника податку критеріям ризиковості платника податку</p>	

Джерело: складено автором на основі [4].

Етап III. На третьому етапі, відповідно до Порядку №1165 [4], система СМКОР перевіряє підприємство на відповідність показникам позитивної податкової історії (ППІ). Тобто зупинка реєстрації ПН/РК не повинна проводитись, якщо сільськогосподарських товаровиробник відповідає хоча б одному показнику ППІ (проте, на жаль, на практиці цього не відбувається):

1) обсяг постачання/реалізації не перевищує 500 тис. грн. в поточному місяці, за умови обсягу постачання на одного покупця – платника податку не

перевищує 50 тис. грн. та керівник – посадова особа, яка займає аналогічну посаду не більше ніж у 3-х (включно) платників податку;

2) торгівля однаковими товарами (послугами) протягом будь-яких чотирьох місяців з останніх шести;

3) залишкова вартість основних засобів становить більше 5 млн грн. (для платників податку на прибуток);

4) наявність власних (орендованих) земельних ділянок становить понад 200 га або орендованих земельних ділянок комунальної та/або державної власності площею не менше 0,5 га;

5) сплата ЄСВ у відповідності до мінімальної зарплати * 2 рази за останні 12 місяців (тобто, умовно розрахований ЄСВ на одного працюючого за місяці 2020 року не повинен бути менше 2078,12 грн.), а середньомісячна чисельність працюючих не менше 5 чоловік;

б) загальна сума сплачених у попередньому звітному році сум єдиного внеску та податків і зборів, контроль за справлянням якими на ДПС, становить більше 10 млн грн. [4].

Отже, переважна більшість сільськогосподарських товаровиробників відповідає четвертому показнику ППП, адже обробляє понад 200 га землі, а багато, крім того, орендує ділянки державної та комунальної власності площею більше 0,5 га. Незважаючи на це, система СМКОР масово зупиняє реєстрацію накладних і розрахунків коригувань сільськогосподарських товаровиробників.

Як зазначалося, прийняття рішення про відповідність/невідповідність платника податку критеріям ризиковості платника податку приймається комісією регіонального рівня (ЗІР 101.18).

Додатково варто відзначити, що підставами для визначення невідповідності платника податку критеріям ризиковості платника податку є: виявлення обставин та/або отримання інформації щодо невідповідності платника податку критеріям ризиковості платника податку; отримання інформації та копій відповідних документів від платника податку щодо невідповідності платника податку критеріям ризиковості платника податку (це якраз і є наведене вище повідомлення (J/F1314901) та копії документів).

Відповідність підприємства показникам позитивної податкової історії кожен аграрій може переглянути Електронному кабінеті в пункті «Моніторинг ПН/РК» розділу «Система електронного адміністрування ПДВ».

Етап IV. На четвертому етапі, відповідно до Порядку №11645 [4], система СМКОР оцінює як історію постачання товару/послуги підприємством з 01.01.2017 р., так і конкретну господарську операцію на відповідність критеріям ризиковості операцій. Тобто, зупинка реєстрації ПН/РК здійснюється, якщо операція відповідає хоча б одному критерію ризиковості:

1) невідповідність обсягу постачання товару/послуг до залишку такого товару/послуги на складі та перевищення 50-ти відсоткового рівня товару, визначеного ДПС відповідно до зазначеного переліку кодів УКТ ЗЕД та ДКПП.

По цьому критерію часто блокують ПН/РК аграріїв, адже вони, здебільшого, не купують ту продукцію, яку продають, тобто виходить, що продають, наприклад, пшениці більше, ніж її купують (бо купують «0»). Відсутність «купованого» залишку продукції перед її продажем і спричиняє зупинку реєстрації накладних і розрахунків, що логічно для сектору торгівлі, а не виробництва. Крім того, в переліку товарів, затвердженому наказом ДПС від 03.02.2020 р. № 67, реєстрація ПН/РК по реалізації яких потенційно може бути зупинена, значну частину займає саме продукція агросектору (табл. 5).

Таблиця 5

Перелік кодів товарів згідно з УКТЗЕД, які застосовуються для визначення відповідності ПН/РК, які подано для реєстрації в ЄРПН, критеріям ризиковості здійснення операції при здійсненні автоматизованого моніторингу (витяг)

№ з/п	Код	Назва
1	0103	Свині, живі
2	0105	Свійська птиця, тобто кури свійські (<i>Gallus domesticus</i>), качки, гуси, індики та цесарки, живі
3	0201	М'ясо великої рогатої худоби, свіже або охолоджене
4	0202	М'ясо великої рогатої худоби, морожене
5	0203	Свинина, свіжа, охолоджена або морожена
6	0206	Субпродукти їстівні великої рогатої худоби, свиней, овець, кіз, коней, віслуків, мулів або лошаків, свіжі, охолоджені або морожені
7	0207	М'ясо та їстівні субпродукти свійської птиці, зазначеної в товарній позиції 0105, свіжі, охолоджені або морожені
8	0210	М'ясо та їстівні м'ясні субпродукти, солоні або в розсолі, сушені або копчені; їстівне борошно з м'яса або м'ясних субпродуктів
12	0407	Яйця птахів у шкаралупі, свіжі, консервовані або варені
14	0702	Помідори, свіжі або охолоджені
15	0709	Інші овочі, свіжі або охолоджені
20	1001	Пшениця і суміш пшениці та жита (меслин)
21	1002	Жито
22	1003	Ячмінь
23	1005	Кукурудза
24	1008	Гречка, просо та насіння канаркової трави; інші зернові культури
25	1101	Борошно пшеничне або із суміші пшениці та жита (меслину)
26	1201	Соеві боби, подрібнені або неподрібнені
27	1206	Насіння соняшнику, подрібнене або неподрібнене
30	1512	Олії соняшникова, сафлорова або бавовняна та їх фракції, рафіновані або нерафіновані, але без зміни їх хімічного складу
35	1701	Цукор з цукрової тростини або з цукрових буряків і хімічно чиста цукроза, у твердому стані

Джерело: складено автором на основі [4].

2) відсутність ліцензій за підакцизними товарами, що зазначені у податковій накладній, яка реєструється;

3) відсутність актуального запису в Реєстрі платників акцизного податку за суб'єктом господарювання, який реалізує пальне;

4) реєстрація розрахунків коригування, якщо передбачається зміна номенклатури товару (послуги);

5) реєстрація розрахунків коригування на повернення такого обсягу товару, що перевищує реальний обсяг в наявності.

За цим критерієм також часто здійснюється блокування ПН/РК у ситуаціях, коли сільгосптоваровиробник зареєстрував податкову накладну на сільськогосподарську продукцію, а відвантажив меншу її кількість. Продавець реєструє розрахунок коригування на зменшення, але він блокується, адже покупець цієї продукції вже продав всю чи частину цієї продукції. Тобто, продавець змушений буде відповідати за відсутність автоматично розрахованого залишку продукції в покупця і подавати документи на розблокування розрахунку коригувань, не маючи ніякого відношення до операцій з цією продукцією з боку її покупця;

б) реєстрація розрахунків коригування на повернення товару на неплатника ПДВ, складених та поданих на реєстрацію у термін, що перевищує 14 календарних днів з дня складання ПН.

Коли ПН/РК блокувана на підставі критеріїв ризикованості здійснення операцій, – платник ПДВ подає до ДПС *Таблицю даних платника ПДВ (J/F1312303)*. Хоча більшість агропідприємств подає таку таблицю, щоб уникнути зупинки реєстрації ПН/РК. Рекомендований нами порядок оформлення таблиці даних наведено в таблиці 6.

Таблиця 6

Таблиця даних платника податку на додану вартість. Товариство з обмеженою відповідальністю «Ранковий» (фрагмент)

Поряд - ковий номер	Код згідно з КВЕД	Код згідно з УКТЗЕД/Державним класифікатором продукції та послуг товарів/послуг (придбання (отримання), ввезення на митну територію України)	Код згідно з УКТЗЕД/ Державним класифікатором продукції та послуг товарів/послуг (постачання/надання)
1	01.11	3102	-
2	01.11	1001	-
3	01.11	2710	-
4	01.11	3105	-
5	01.11	3105	-
6	01.11	3403	-
7	01.11	3808	-
8	01.11	-	1001

Джерело: складено автором на основі [4].

До Таблиці даних платника ПДВ обов'язково додається Пояснення (J/F 1360102). Розмір кожного прикріпленого до додатка файлу не повинен перевищувати 2 МБ (БЗ 101.18). При неврахуванні Таблицю з поясненнями можна подавати повторно (ЗІР 101.17).

У зв'язку з відсутністю офіційних рекомендацій щодо заповнення Пояснення до Таблиці даних, нами розроблено для застосування в аграрних підприємствах наступний приклад складання такого Пояснення (табл. 7).

Пояснення (фрагмент)

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ

«Ранковий»

р/р UA _____ АТ _____ у м. Києві, ЄДРПОУ 3974175
 13412, Україна с. Нова Котельня, вул. Першотравнева 1, Андрушівський р-н,
 Житомирська обл. e-mail: _____@gmail.com, тел./факс: _____

Вих.№ 7
 ДПС

Регіональній комісії

від 08.05.2020 р.

ТОВ «Ранковий» зареєстровано 18 березня 2008 року (свідоцтво про державну реєстрацію юридичної особи № 863925). Господарство розташоване і веде свою господарську діяльність на території Новокотельнянської сільської ради за адресою: с. Нова Котельня, вул. Першотравнева 27, Андрушівський р-н, Житомирська обл.

Предметом діяльності господарства є виробництво сільськогосподарської продукції: вирощування зернових культур, бобових культур і насіння олійних культур.

Господарство для ведення своєї діяльності орендує земельні паї у громадян, площа земельних ділянок становить 735,7 га. (податкова декларація платника єдиного податку четвертої групи, реєстраційний номер квитанції 3076958012).

Статутний фонд сформований за рахунок майна Товариства і становить 530000 грн. На балансі підприємства основні засоби становлять 24055,6 тис. грн. (Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства, реєстраційний номер квитанції 9003039760).

На балансі Товариства перебувають: трактори, причепа тракторні, комбайни, посівний комплекс, дискова борона, культиватор, зерноавантажувач, оприскувач, склад для зберігання зерна.

В Товаристві працює 8 чоловік (Звіт про суми заробітної плати застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, реєстраційний номер квитанції 8361388940 від 17.03.2020 р.).

Для вирощування сільськогосподарських культур Товариство закупляє мінеральні добрива, насіння, запасні частини для ремонту техніки, паливно-мастильні матеріали, інсектициди, фунгіциди та інші засоби захисту рослин.

Вирощений урожай Товариство реалізує і кошти від реалізації надходять на банківський рахунок. В подальшому кошти використовуються на потреби господарства: видача заробітної плати працівникам; сплата податків; придбання ТМЦ для здійснення господарської діяльності.

Восени 2018 року ТОВ «Ранковий» посіяло під врожай 2019 року: озимий ріпак-100 га, пшениця озима - 140 га. В 2019 р. посіяно ярі культури: пшениця яра – 5га, кукурудза на зерно – 100 га, ячмінь – 28га.

Для виконання робіт на оранці, посіву та обробітку посівів було придбано дизельне паливо (постачальник ФГ Кашуба Р.К., код 2896302834).

Для догляду за посівами сільськогосподарських культур придбано засоби захисту рослин у контрагентів: ТОВ «Корсунь - Агро» – код 37856895, ТОВ «Почтармира» – код 48997698, ТОВ «Врадіївське» – код 39680785.

За всі роботи, які виконувалися по вирощуванню с/г культур працівникам нараховувалась заробітна плата згідно чинного законодавства, та сплачувались всі податки/збори: ПДФО, ЄСВ та військовий збір.

Керівник ТОВ «Ранковий»

Купрій З. Р.

Джерело: складено автором на основі [4].

На підставі поданої Таблиці даних платника ПДВ регіональна комісія ДПС протягом 5 робочих днів надсилає *Рішення про врахування/неврахування таблиці даних платника ПДВ*, – J/F1412306 або *Рішення про неврахування таблиці даних*

платника ПДВ, – J/F1413304 (коли органи ДПС отримують інформацію про недостовірність даних зазначених в Таблиці даних платника ПДВ).

На сьогодні Таблиці даних платника ПДВ не враховуються по причині відсутності інформації про основні засоби підприємства.

Вихід в цій ситуації тільки один: подавати Таблицю даних платника ПДВ з Поясненням і копіями документів декілька разів. Вважаємо, що сільськогосподарським товаровиробникам обов'язково потрібно додавати інформацію про наявність основних засобів, зокрема за ф. 10-мех «Наявність сільськогосподарської техніки в сільськогосподарських підприємствах».

Згадані вище Рішення можуть бути оскаржені в адміністративному (протягом 10 робочих днів) та судовому (протягом 3-х (якщо отримано рішення за адміністративною скаргою) та 6-ти місяців (якщо не отримано рішення за адміністративною скаргою) або протягом 1095 днів (якщо адміністративна скарга не подавалась) порядку.

Варто також нагадати, що з питань стану обробки податкових накладних та електронної звітності аграрії звертаються в ДПС України (за номером 0800501007 (напрямок 0)). Проте, не отримавши належної підтримки, вони можуть скористатися цими науково-обґрунтованими рекомендаціями щодо відновлення реєстрації накладних і розрахунків коригувань та уникнення блокування в подальшому.

Висновки. У статті критично оцінено ефективність роботи системи автоматизованого моніторингу на відповідність податкових накладних і розрахунків коригувань (ПН/РК) критеріям оцінки ступеня ризику (СМКОР) в аграрному секторі.

Установлено, що система СМКОР має низку недоліків, які блокують роботу аграрних підприємств. Так, зупинка реєстрації накладних і розрахунків відбувається за тими видами продукції і послуг, які аграрії не купують, а виключно продають, як результат, отриманий в кінці виробничого циклу. Такий механізм блокування ПН/РК є прийнятним для сфери торгівлі, та не є доцільним для сфери аграрного виробництва.

Неприйнятним, на нашу думку, є і віднесення аграрних підприємств до ризикових платників, в яких блокуються всі накладні і розрахунки, за суб'єктивним рішенням контролюючого органу на підставі наявної в нього інформації. При цьому необхідність доведення сільськогосподарських товаровиробнику наявності такої інформації в податкового органу не встановлено.

Більше того, система СМКОР повинна здійснювати безумовну реєстрацію ПН/РК тих аграріїв, які обробляють понад 200 га землі та/або орендують ділянки державної та комунальної власності площею більше 0,5 га. Але цей критерій, на жаль, сьогодні не спрацьовує і система СМКОР масово зупиняє реєстрацію накладних і розрахунків коригувань сільськогосподарських товаровиробників.

Зважаючи на відсутність дієвих порад з боку контролюючих органів щодо роботи в системі СМКОР, нами було розроблено науково-обґрунтовані

рекомендації щодо документального забезпечення відновлення реєстрації податкових накладних і розрахунків коригувань та уникнення зупинки такої реєстрації в майбутньому. Застосування цих рекомендацій у практичній діяльності дасть можливість аграріям своєчасно проводити реєстрацію ПН/РК і уникати перешкод нормальній виробничій діяльності.

Список використаних джерел

1. Іванова К.Ю., Черненко Т.Ю. Проблеми реєстрації податкових накладних в умовах інформатизації суспільства. Реформування соціально-економічної системи суспільства: зб. наукових праць з актуальних проблем економічних наук. Івано-Франківськ, 2017. С.6–10.
2. Нечитайло О., Полянничко А. Блокування податкових накладних: видання друге, доповнене. Та чи поліпшене? URL: <http://uga.ua/meanings/blokuvannya-podatkovih-nakladnih-vidannya-druge-dopovnene-ta-chi-polipshene/> (дата звернення: 10.01.2020).
3. Подолянчук О. А. Облікове забезпечення розрахунків з податку на додану вартість. *Ефективна економіка*. 2020. № 2. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7667> (дата звернення: 11.05.2020).
4. Порядок зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних: від 11 грудня 2019 р. № 1165. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1165-2019-%D0%BF> (дата звернення: 17.05.2020).
5. Реєстрація та блокування ПН: відповіді податківців під час «гарячої лінії» URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100017146-reyestratsiya-ta-blokuvannya-pn-vidpovidi-podatkiivtsiv-pid-chas-garyachoyi-liniyi> (дата звернення: 31.03.2020).
6. Сокольська Р.Б., Зелікман В.Д., Абрамян О.А. Особливості первинного та аналітичного обліку ПДВ у сучасних умовах господарської діяльності українських підприємств. *Економіка і суспільство*. 2018. № 19/2018. С. 1345–1349.
7. Тацій І.В. Блокування реєстрації податкових накладних: проблеми, наслідки, перспективи. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. 2017. № 10 (240). С. 116–123.
8. Тулуш Л. Д. Реформування податку на додану вартість у сільському господарстві. *Економіка АПК*. 2016. № 2. С. 69–79.
9. Юрченко О.А., Свирида О.А. Реєстрація та блокування податкових накладних / розрахунків коригувань: нові правила для бізнесу від фіскалів. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2018. №4. С. 113–121.

References

1. Ivanova, K.Iu. & Chernenko T.Iu. (2017). Problemy reiestratsii podatkovykh nakladnykh v umovakh informatyzatsii suspilstva.[Problems of registration of tax

invoices in the conditions of informatization of society]. *Reformuvannia sotsialno-ekonomichnoi systemy suspilstva: zb. naukovykh prats z aktualnykh problem ekonomichnykh nauk. - Reforming the socio-economic system of society: Coll. scientific works on topical issues of economic sciences*, (6-10). Ivano-Frankivsk [in Ukrainian].

2. Nechytailo, O. & Polianychko, A. *Blokuвання податкових накладних: видання друге, доповнене. Та чы поліпшене?* [Blocking of tax invoices: the second edition, supplemented. Is it improved?]. (n. d.) *uga.ua/meanings* Retrieved from <http://uga.ua/meanings/blokuвання-podatkovih-nakladnih-vidannya-druge-dopovnene-ta-chi-polipshene> [in Ukrainian].

3. Podolianchuk, O. A. (2020). *Oblikove zabezpechennia rozrakhunkiv z podatku na dodanu vartist* [Accounting support for calculations of value added tax]. *Efektivna ekonomika. Efficient economy*, 2. Retrieved from <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7667> [in Ukrainian].

4. Poriadok zupynennia reiestratsii podatkovoї накладної/rozrakhunku koryhuvannia v Yedynomu reiestri podatkovykh накладных № 1165. [Procedure for suspension of registration of a tax invoice / calculation of adjustments in the Unified Register of Tax Invoices]. (11, December 2019). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1165-2019-%D0%BF> [in Ukrainian].

5. Reiestratsiia ta blokuвання PN: vidpovidi podatkovitsiv pid chas «hariachoi linii» [Registration and blocking of PN: answers of taxpayers during the "hot line"] Retrieved from <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100017146-reiestratsiya-ta-blokuвання-pn-vidpovidi-podatkovitsiv-pid-chas-garyachoyi-liniyi> [in Ukrainian].

6. Sokolska, R.B., Zelikman V.D. & Abramian O.A. (2018). *Osoblyvosti pervynnoho ta analitychnoho obliku PDV u suchasnykh umovakh hospodarskoi diialnosti ukraïnskykh pidpriemstv* [Features of primary and analytical VAT accounting in modern conditions of economic activity of Ukrainian enterprises]. *Ekonomika i suspilstvo - Economy and society*, 19, 1345-1349 [in Ukrainian].

7. Tatsii, I.V. (2017). *Blokuвання reiestratsii podatkovykh накладных: problemy, naslidky, perspektyvy* [Blocking the registration of tax invoices: problems, consequences, prospects]. *Visnyk Skhidnoukraïnskoho natsionalnoho universytetu imeni Volodymyra Dalia - Bulletin of the Volodymyr Dahl East Ukrainian National University*, 10 (240), 116-123 [in Ukrainian].

8. Tulush, L. D. (2016) *Reformuvannia podatku na dodanu vartist u silskomu hospodarstvi* [Reform of value added tax in agriculture]. *Ekonomika APK*, 2, 69-79 [in Ukrainian].

9. Yurchenko, O.A. & Svyryda, O.A. (2018). *Reiestratsiia ta blokuвання podatkovykh накладных / rozrakhunkiv koryhuvan: novi pravyla dlia biznesu vid fiskaliv* [Registration and blocking of tax invoices / adjustment calculations: new rules for business from fiscals]. *Naukovyi visnyk Natsionalnoi akademii statystyky, obliku ta audytu - Scientific Bulletin of the National Academy of Statistics, Accounting and Auditing*, 4, 113-121 [in Ukrainian].

Відомості про авторів

МЕТЕЛИЦЯ Володимир Михайлович – доктор економічних наук, старший науковий співробітник, професор кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки, Вінницький національний аграрний університет (03127, м. Київ, вул. Дубініна Володі 2, кв. 49, e-mail: vmetelytsya@gmail.com).

ПОДОЛЯНЧУК Олена Анатоліївна – кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки Вінницького національного аграрного університету (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна 1/40, e-mail: podolianchuk_1@i.ua).

METELYTSYA Volodymyr – Doctor of Economics, Senior Researcher, Professor of the Accounting and Taxation in Economics Department of Vinnytsia National Agrarian University (03127, Kyiv, 2 Dubinina Volodi Str., Apt. 49, e-mail: vmetelytsya@gmail.com).

PODOLIANCHUK Olena – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Head of the Department of Accounting and Taxation in the Fields of the Economy Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, 3, Sonyachna Str., e-mail: podolianchuk_1@i.ua).

МЕТЕЛИЦА Владимир Михайлович – доктор экономических наук, старший научный сотрудник, профессор кафедры учета и налогообложения в отраслях экономики, Винницкий национальный аграрный университет (03127, г. Киев, ул. Дубинина Володи 2, кв. 49, e-mail: vmetelytsya@gmail.com).

ПОДОЛЯНЧУК Елена Анатольевна – кандидат экономических наук, доцент, заведующая кафедрой учёта и налогообложения в отраслях экономики Винницкий национальный аграрный университет (21008, г. Винница, ул. Солнечная, 3, e-mail: podolianchuk_1@i.ua).

УДК 631.162:338.336

DOI: 10.37128/2411-4413-2020-2-11

**ОБЛІКОВЕ
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
ТАКТИКИ
УПРАВЛІННЯ
ВИТРАТАМИ**

ПРАВДЮК Н.Л.,
*доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку,
Вінницький національний аграрний університет
(м. Вінниця)*

У статті проаналізовано методологічні підходи до оперативного управління витратами, визначеного як тактика, засобами облікового забезпечення. Така методологія має формуватися та деталізуватися для макро- та мікрорівнів, урахувавши потреби менеджменту кожного рівня ієрархії. Подано авторське трактування категорії «управління