

УДК 351:631:336.2

О. А. Касян,

*аспірант кафедри обліку, аудиту та управління фінансово-економічною безпекою,
Дніпровський державний аграрно-економічний університет, м. Дніпро*

Н. В. Бондарчук,

*доктор наук з державного управління, професор кафедри обліку, аудиту та управління
фінансово-економічною безпекою, Дніпровський державний аграрно-економічний
університет, м. Дніпро*

ЗБІЙ ПОДАТКОВОГО МЕХАНІЗМУ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ: СУТЬ ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ЇЇ ВИРІШЕННЯ

О. А. Kasian

*post-graduate student of the Department of Accounting, Audit and Management of Financial and
Economic Security, Dnipro State University of Agriculture and Economics, Dnipro*

N. V. Bondarchuk

*Doctor of Public Administration, Professor of Accounting, Audit and Financial and Economic
Security Management, Dnipro State University of Agriculture and Economics, Dnipro*

THE FAILURE OF THE TAX MECHANISM OF PUBLIC ADMINISTRATION IN AGRICULTURE: THE ESSENCE OF THE PROBLEM AND THE WAYS OF ITS SOLUTION

У статті розкрито сучасну проблему, яка характеризується не значним, але все ж таки провалом, в механізмі державного регулювання податкових відносин аграрного сектору економіки. Даний недолік проявляється в не зовсім зрозумілій системі створення та реєстрації Податкових накладних з ПДВ. Це в свою чергу сприяє додатковому витрачання державних ресурсів на вирішення нагальних питань, які виникають в процесі блокування звітних документів. Є команда державних службовців, що витрачають незчисленну кількість часу на обробку листів, які надходять з кожного підприємства в Україні. Державні ресурси використовуються нераціонально и виходячи з цього запропоновано варіант виходу з даної ситуації, шляхом впровадження нового документу, який буде слугувати додатком до податкової декларації з ПДВ.

The article considers a modern problem that is characterized not considerable, but nevertheless a failure, in the mechanism of public administration of tax relations of the agrarian economics sector. This defect is showed up in the not completely understandable system of creation and registration of the tax invoices from VAT. In its turn it assists the additional expense of public resources on the decisions of pressing questions, that arise up in the process of blocking of reporting documents. There is a command of state employees, that spend the countless amount of time on treatment of correspondence that come from every enterprise in Ukraine. Public resources are used irrationally and therefore it is proposed the exit variant from this situation, by introduction of new document that will serve as an addition to the tax return from VAT.

Ключові слова: державне регулювання, податковий механізм, податкова накладна, розрахунок коригування, сільськогосподарський товаровиробник.

Key words: public administration, tax mechanism, tax invoice, correction calculation, agricultural commodity producer.

Постановка проблеми. Державний механізм податкового регулювання є дуже складним елементом в податкових правовідносинах, адже в ньому відображаються інтереси бюджету та платників податків. Основною метою та завданнями податкового механізму є проведення раціонального регулювання фіскальних відносин, так як цей процес здійснює вплив не тільки на стан податкової політики, а й на економічний стан держави в цілому.

Податкова політика України в наш час має орієнтацію на вирішення фіскальних завдань. А дотримання соціальної справедливості на другому плані унаслідок чого підприємства стають об'єктом державного податкового регулювання. Податковий менеджмент виходить засобом удосконалення фінансової системи в цілому.

Останнім часом введено в дію механізм автоматичного визначення реальності та реєстрації податкових накладних по операціях, що виникають в процесі господарської діяльності. А таке удосконалення процесів реєстрації податкових накладних, нажаль, призвело до негативних наслідків. Програмування даної операції було здійснено без урахування особливостей сільськогосподарської діяльності. Це призвело до блокування діяльності деяких суб'єктів підприємницької діяльності, що негативно впливає на розвиток економіки, як в аграрній сфері, так і в цілому по Україні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематикою з питань податкового механізму державного регулювання сільського господарства, а також висвітленням стану та напрямів удосконалення займалися різні вітчизняні науковці та експерти з питань реформ: М. Соколов, С. Палей, О. Нечитайло, Д. Мішалов, А. Полянничко, С. Лондар та ін. Проте віддаючи належне роботам даних фахівців, залишились невирішені деякі питання. Та немає чіткої схеми дій, які б дали змогу вирішити існуючі проблеми.

Мета статті. Головною метою статті є вивчення стану функціонування податкового механізму державного регулювання господарських процесів, через систему реєстрації та блокування податкових накладних, а також запропонувати додаткові напрями покращення негативних проявів у ньому.

Для досягнення поставленої мети поставлено наступні завдання: ознайомитись з нюансами функціонування податкового механізму; визначити основні недоліки в системі реєстрації та блокування податкових накладних; знайти оптимальні шляхи для покращення функціонування механізму державного регулювання фіскальних відносин.

Виклад основного матеріалу. Податковий механізм - це сукупність елементів оподаткування, заходів і послідовність їх використання платниками податків щодо справляння належної суми податків і зборів до бюджетів усіх рівнів.

Основними елементами механізму контролю і забезпечення сплати податків, крім елементів першої підсистеми, є: податкові каникули, податковий тиск, податкове розслідування, ухилення від сплати податків, податковий контроль, податковий облік, податкова відповідальність, податкове стимулювання, розстрочення податкового зобов'язання, відстрочення податкового зобов'язання тощо. Найважливішими методами даного механізму є контроль, забезпечення сплати податків і примусове стягнення податків. Процес контролю і забезпечення сплати податків охоплює такі форми, як облік платежів, облік платників, отримання інформації про сплату податків, попередній контроль, безпосередній контроль [6].

З 07 липня 2017 року Державна Фіскальна Служба України зіткнулась з деякими нюансами в роботі податкової системи. Дана проблема полягала в тому, що сільськогосподарські товаровиробники, які є платниками ПДВ, продаючи свою продукцію зіткнулись з негативними моментами, під час звітування в контролюючий орган. Тобто почалась масова відмова від реєстрації податкових накладних з ПДВ Державною фіскальною службою України. Що в свою чергу покликало незрозумілу ситуацію в процесі виникнення та зарахування податкового зобов'язання і податкового кредиту. З цього моменту почали накопичуватись нові проблеми державного значення, які характеризувались призупиненням реєстрації податкових накладних. Дане питання стало настільки гостро, що аграрії почали вдаватись до протестів та пікетів.

У другій декаді серпня фермери біля стін Кабміну вимагали відміни призупинення реєстрації податкових накладних. Вони закликали відмінити наказ Мінфіну № 567 «Про затвердження Критеріїв оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних та Вичерпного переліку документів, достатніх для прийняття рішення про реєстрацію податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних», яким блокується реєстрація податкових накладних. На той час була заблокована робота близько сотні підприємств [6].

Метою переходу на систему призупинення реєстрації було припинення зловживань щодо формування незаконного податкового кредиту недобросовісними платниками податків. За задумом податківців, система мала не давати змоги реєструвати сумнівні податкові накладні. Завдяки цьому розробники системи декларували

можливість стовідсоткового припинення найпоширеніших в Україні зловживань пов'язаних зі сплатою ПДВ.

Саме блокування податкових накладних агровиробників впливає від недосконалої системи моніторингу за господарськими операціями. Тобто при перевірці на реальність не враховуються особливості сільського господарства. Якщо більшість економічних відносин побудовані на достатньо простій схемі взаємодії, що передбачає, наприклад, купівлю 100 од. продукції, та безпосередній її продаж, в розмірі 100 од., при цьому код УКТ ЗЕД залишається незмінним. А сплата ПДВ в даному випадку залежить від різниці в ціні перепродажу.

В сільському господарстві виникають процеси взагалі іншої складності. Різниця між кількістю купленої та проданої продукції залежить від стану організації процесу виробництва та від природних умов. Ця різниця складає сотні, а іноді тисячі разів.

Мінфін узяв до уваги численні звернення аграріїв і вніс зміни до системи управління ризиками під час адміністрування ПДВ. Реєстрація податкових накладних стала для платників надскладним завданням з часу, коли Уряд запровадив механізм блокування податкових накладних за відповідним наказом Мінфіну від 13.06.2017 № 567.

Електронна система моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків (СМ КОР), яка повноцінно запрацювала з 01.07.2017, покликана завчасно реагувати на зловживання недобросовісних платників податків. Суть її дії полягає у тому, що постачальник - платник ПДВ, аби зареєструвати податкову накладну в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН), має довести реальність здійсненої ним господарської операції, а саме: надати документальні підтвердження, що придбав товар, який реалізує[5].

Враховуючи складну ситуацію, що склалась на сільськогосподарському ринку, Мінфін України підготував проект наказу Міністерства фінансів «Про затвердження Змін до Критеріїв оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних». Він спрямований на зняття напруженості у оформленні податкових накладних усіх платників, та платників аграрного бізнесу зокрема. Про це стало відомо з повідомлення прес-служби Мінфіну від 11.09.2017р.

Передбачається, що для платників встановлюється однаковий для усіх строк розгляду документів (технологічних карток) податкових накладних, який складає 10 робочих днів. Якщо ця картка за встановленою формою враховується ДФС, податкові накладні/розрахунки коригування за цією операцією призупиняться не будуть.

Технологічні картки окремих платників сільськогосподарського сектору взагалі враховуватимуться автоматично системою Моніторингу без розгляду ДФС. До них відносяться платники ПДВ, у яких загальна площа власної чи орендованої земельної ділянки станом на 1 січня 2017 року складає більше 200 га (якщо вона була задекларована до 20 лютого 2017 року, та за період з 1 січня 2017 року не було одночасної зміни засновника і директора підприємства).

Зазначену пільгу можуть мати платники двох видів:

- товаровиробник сільськогосподарського сектору, який внесений до Реєстру отримувачів бюджетної дотації відповідно до Закону України «Про державну підтримку сільського господарства України»;
- платник, який станом на 31 грудня 2016 року застосовував спеціальний режим оподаткування, який було введено відповідно до статті 209 Податкового кодексу України (в редакції, що діяла на 31 грудня 2016 року) [5].

Мінфін пішов на поступки і своїм наказом від 18.09.2017 № 776 «Про затвердження Змін до Критеріїв оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» вніс відповідні зміни до Наказу № 567 з метою спрощення для сільськогосподарських виробників процес реєстрації податкових накладних в ЄРПН.

Для автоматичної обробки інформації, яку надають сільськогосподарські виробники, таблицю даних платника податку доповнили новими полями: «Сільськогосподарський товаровиробник, внесений до Реєстру отримувачів бюджетної дотації». Також запровадили перелік товарів, який дає право на автоматичний обробіток інформації (табл. 1).

Таблиця 1.
Перелік товарів, які надають право на автоматичну обробку інформації

Код УКТ ЗЕД	Найменування
01	Живі тварини
03	Риба і ракоподібні, молюски та інші водяні безхребетні
04	Молоко та молочні продукти; яйця птиці; натуральний мед; істивні продукти тваринного походження, в іншому місці не зазначені
07	Овочі та деякі істивні коренеплоди і бульби
08	Істивні плоди та горіхи, шкірки цитрусових або динь
10	Зернові культури
12	Насіння і плоди олійних рослин; інше насіння, плоди та зерна; технічні або лікарські рослини; солома і фураж

Крім інформаційної таблиці, платник ПДВ має надати також пояснення, в якому зазначає специфіку своєї господарської діяльності. Яка в свою чергу, має незмінний характер. При цьому зазначаються посилання на податкову та іншу звітність платника ПДВ. ДФС розглядає отримані документи протягом п'яти робочих днів [5].

7 грудня 2017 року під час розгляду проекту Закон "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році" (базовий законопроект № 6776-д.) було оголошено поправки, якими внесено зміни в порядок роботи системи блокування податкових накладних, а саме:

1. Виключено п. 74.2 ПКУ, яким передбачено, що в ЄРПН забезпечується проведення постійного автоматизованого моніторингу відповідності податкових накладних\рахунків коригування (далі ПН/РК) критеріям оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації. Ця норма набере чинності з дня наступного за днем опублікування цього закону.

При цьому зазначено, що Кабінет Міністрів України зобов'язаний протягом двох місяців, починаючи з дня набрання чинності цього Закону :

- визначити порядок зупинення реєстрації ПН/РК в ЄРПН відповідно до пункту 201.16 ПКУ;
- забезпечити перегляд та приведення міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади їх нормативно-правових актів у відповідність із цим Законом".

У тримісячний строк з дня набрання чинності цим Законом:

- прийняти нормативно-правові акти, необхідні для реалізації цього Закону;
- привести свої нормативно-правові акти у відповідність із цим Законом;
- забезпечити перегляд та приведення центральними органами виконавчої влади їх нормативно-правових актів у відповідність із цим Законом.

2. З приводу заблокованих податкових ПН/РК:

- ПН/РК, реєстрацію яких у ЄРПН зупинено, реєструються з урахуванням вимог пунктів 200.3 та 200.9 та пункту 201.10 ПКУ, 02.01.2018 року крім:

- ПН/РК, по яких станом на 01.12.2017 року не подані пояснення і документи відповідно до підпункту 201.16.2 ПКУ;

- ПН/РК по яких прийнято рішення про відмову у реєстрації по яких станом на 01.12.2017 року не розпочинали процедуру оскарження в адміністративному або судовому порядку.

ПН/РК, реєстрацію яких у ЄРПН зупинено з 01.12.2017 року до набрання чинності цим Законом та по яких платником податку після 01.12.2017 року подані пояснення і копії документів відповідно реєструються у ЄРПН у порядку, що діяв до набрання чинності цим Законом щодо зупинення реєстрації ПН/РК в ЄРПН. У разі, якщо протягом 5 робочих днів не прийнято та/або не надіслано платнику податку рішення про реєстрацію або відмову у реєстрації ПН/РК, реєстрація таких накладних здійснюється на наступний робочий день, за днем закінчення терміну розгляду пояснень і документів платника податку.

3. Щодо безумовного права покупця на податковий кредит зазначено, що: «на період зупинки роботи СМКОР зупиняється дія норми, якою передбачено, що ПН/РК, складені та зареєстровані після 1 липня 2017 року в ЄРПН, є для покупця таких товарів/послуг достатньою підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, та не потребує будь-якого іншого додаткового підтвердження» [6].

Відмова від моніторингу податкових накладних начебто вирішила проблему їх блокування для підприємств села. Але задоволення від такого результату пригнічується усвідомленням того, що у черговий раз приймається рішення всупереч економічним законам розвитку національної економіки.

Практично, питання вирішено на користь групи платників, які мали право на бюджетні дотації та до яких застосовувалися податкові пільги в умовах спеціального режиму сплати податків. Але такий шлях засуджений МВФ та відповідно відсутня гарантія, що при отриманні чергового траншу держава не відмовиться від такого рішення для підприємств - аграріїв.

Звертає увагу на себе також і занадто складний механізм проведення моніторингу. Він прив'язаний до використання комп'ютерних систем. Але їх програмне забезпечення обслуговує усю державу, масштаби його величезні. А при таких масштабах воно дає збій у роботі. Саме тому трапляються випадки несвоєчасного отримання підтверджень про поновлення реєстрації податкових накладних у Реєстрі.

Система Моніторингу дійсно заснована на автоматичному відстеженні операцій, що мають ознаку фіктивності. Але не усі властивості податкових накладних можна описати у вигляді, що доступний до автоматичного розпізнавання ЕОМ. От и виникають необґрунтовані припинення реєстрації податкової накладної.

Це протиріччя розв'язується вручну, шляхом долучення спеціально навчених фахівців. Вже існують такі чутки, що це спеціально підготовлена група чисельністю 12 людей. Але й їх праця занадто складна, що не виключає можливості виникнення помилок. Та й насправді, деякі підприємства за робочий день оформляють до 300 податкових накладних. Ця група навіть не має фізичної можливості обробляти такі великі обсяги інформації, ретельно виконувати свої обов'язки. А це є шлях для корупції та зловживань. [5]

Щоб краще зрозуміти нинішню систему моніторингу податкових накладних з ПДВ можна зобразити її у вигляді схеми. Яка зображена на рисунку 1.

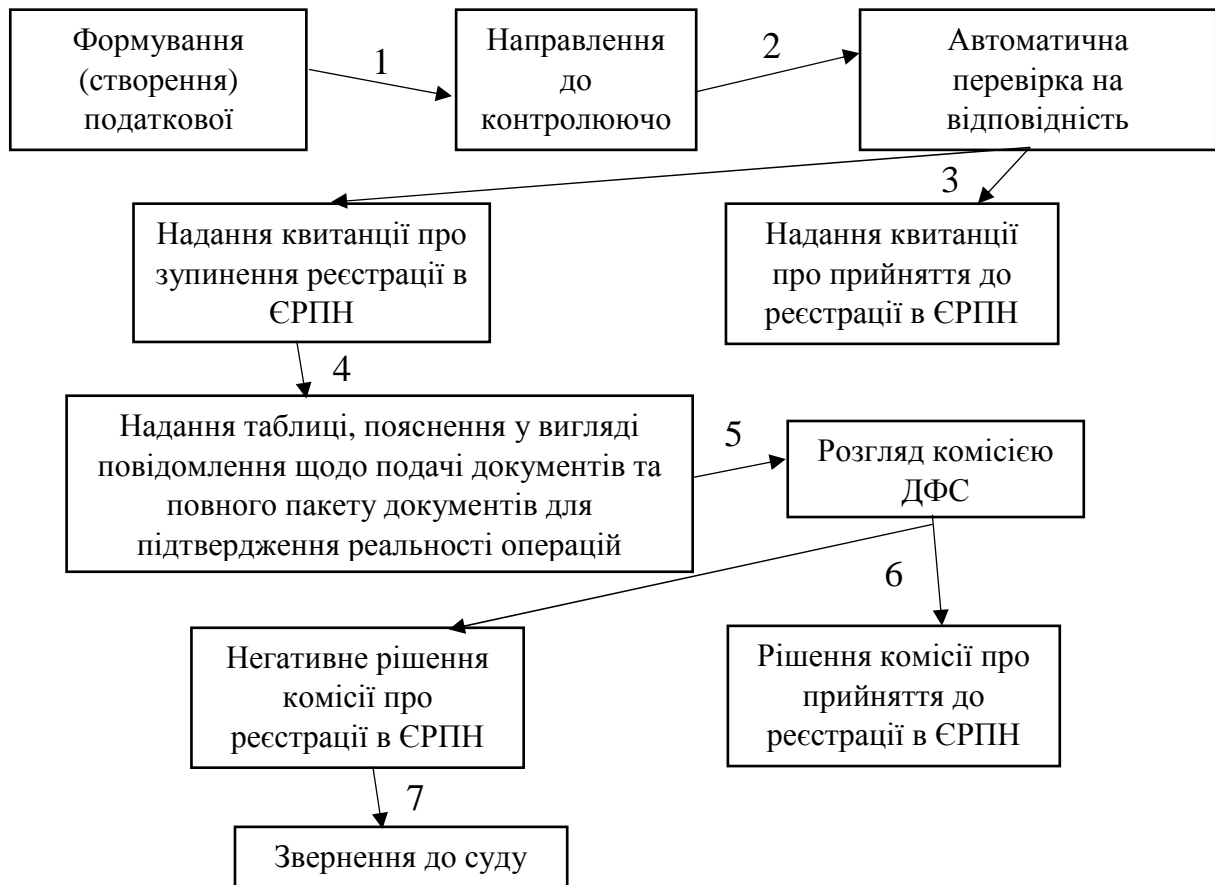


Рис. 1. Система моніторингу податкових накладних

Система блокування ПН/ПК дійсно 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 ДФС, 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.

Відбувається це внаслідок того, що комісія ДФС змушена приймати рішення щодо розблокування/продовження блокування за відсутності необхідної для прийняття такого рішення інформації, а часто і часу на глибоке вивчення тієї інформації, що їм доступна. А це еквівалентно відсутності необхідного кадрового та технічного ресурсу. У такій ситуації чиновник страхується, і як результат – комісія розблоковує малу кількість ПН.

Однак підкреслимо, що головною системною проблемою є принципова відсутність частини необхідної інформації, а саме: відомостей про фактичний стан справ. Хоча формально комісія відмовляє платнику податку на тій підставі, що він нібито надав не всі необхідні документи, фактично ж члени комісії приймають рішення про відмову, бо сумніваються в реальності відповідних операцій. З огляду на те, що сумніватися і шукати порушників – це робота співробітників ДФС, безглуздо вимагати від них прийняття рішень про розблокування, якщо вони не переконалися в реальності операції та в тому, що платник – не «скрутка».

Проблема в тому, що для цього недостатньо просто вивчити надані платником документи. За останній місяць роботи робочої групи при МФУ були наведені десятки прикладів, коли за документами компанія об'єктивно виглядає як «скрутка», а її операції фіктивними, хоча в реальності - це сумлінний платник податків, що провадить звичайну господарську діяльність. А єдиний спосіб, для комісії прийняти рішення, щодо такого підприємства – це провести фактичну перевірку. До речі, контролюючі органи, які виносили такі випадки на розгляд, самі фактично тільки після перевірки змогли поручитися за те, що дане підприємство не «скрутка», а його операції реальні[7].

Для уникнення випадків блокування податкових накладних, та збільшення обсягів інформації про кожного платника податків, в аграрній сфері пропонуємо ввести додатковий документ(табл. 2). Його можна сформувавати, як додаток до податкової декларації. Цей документ містить інформацію про рух продукції на підприємстві, шляхи надходження та використання продукції.

У ДФС буде більше інформації для підтвердження реальності операцій. Необхідно щоб дані цього документу автоматично заносилися по кожному підприємству окремо.

Таблиця 2.
Звіт про рух продукції на підприємстві

Назва продукції	Код УКТ ЗЕД	Залишок продукції на початок місяця, т	Площа збирання, га	Надходження продукції, т			Використання, т			Залишок продукції на кінець місяця, т
				Валовий збір	Платники ПДВ	Неплатники ПДВ	Реалізовано	На переробку	На виробництво	
Озима пшениця	1001	127,5	195,8	567,8		50,0	258,9		60,0	426,4
Соняшник	1206	57,8	365,4	796,6	40,0		452,0	157,8		284,6

Потрібно зробити зміни та налагодити роботу по принципу бухгалтерської програми 1С. В цьому документі будуть всі необхідні дані, які могли б збільшити інформативність кожної операції аграріїв для ДФС. Відстежити та перевірити операції з платниками ПДВ буде досить не складно, так як інформація щодо податкових накладних міститься в єдиному реєстрі. Що стосується використання продукції на виробництво чи переробку, зрозуміло буде складніше для перевірки та відстеження. Але все ж таки нас цікавить саме податкове зобов'язання та податковий кредит, а він в даних операціях не виникає.

Висновки. Впровадження блокування податкових накладних, було направлено на виявлення підозрілих підприємств, які були створені для ухилення від сплати ПДВ до Державного бюджету України та його неправомірного відшкодування. Це є дуже позитивним рішенням, так як для виконання державою покладених на неї функцій потрібні значні кошти. А податки, як ми знаємо, є вагомим джерелом надходжень до державного бюджету України. Але внаслідок цих нововведень, які стосувалися роботи механізму державного регулювання податкових відносин в сільському господарстві, закралися деякі негативні нюанси. Під блокування підпали податкові накладні реальних підприємств. Це призвело не тільки до невдоволення аграріїв, а і до значних затрат ресурсів ДФС, які були необхідні для постійного контролю і вирішення значної кількості питань. Позитивні зрушення в напрямі покращення створеної ситуації звичайно є. Але ми пропонуємо розглянути нашу пропозицію, яка полягає в створенні додаткового документа. Який буде збільшувати базу інформації по кожному підприємству, що в майбутньому забезпечить відсіювання реальних підприємств від «скруток».

Список використаних джерел.

1. Дем'янишин В.Г. Формування та розвиток податкового механізму в економіці України / В.Г. Дем'янишин // Науковий вісник Національного університету ДПС України. - 2007. - № 3(38). - С. 1-7.
2. Лондар С.Л. Фінанси : навч. посібн. / С.Л. Лондар, О.В. Терещенко. – Вінниця : Вид-в "Нова книга", 2009. – 331 с.
3. Палей С. Блокування податкових накладних та грані виживання аграрного бізнесу [Електронний ресурс] / Сергій Палей // kurkul.com. – 2017. – Режим доступу до ресурсу: <https://kurkul.com/spetsproekty/174-blokuvannya-podatkovih-nakladnih-ta-grani-vijivannya-agrarnogo-biznesu>.
4. Податковий кодекс України: Закон України №2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс] // ВВР. – 2011. – №№13-17. – ст.112 – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755>.
5. Податкові накладні сільгосптоваровиробників більше не блокуватимуть [Електронний ресурс] // golovbukh.ua. – 2017. – Режим доступу до ресурсу: <https://www.golovbukh.ua/article/7035-podatkov-nakladn-slsgosptovarovirobnyk-ivshe-ne-blokuvatimut>.
6. Систему блокування податкових накладних буде тимчасово зупинено [Електронний ресурс] // buh24.com.ua. – 2017. – Режим доступу до ресурсу: <https://www.buh24.com.ua/sistemu-blokuvannya-podatkovih-nakladnih-bude-timchasovo-zupineno/>.
7. Соколов М. Чому блокування податкових накладних – це приклад нераціонального мислення [Електронний ресурс] / Михайло Соколов // mind.ua. – 2017. – Режим доступу до ресурсу: <https://mind.ua/openmind/20179535-chomu-blokuvannya-podatkovih-nakladnih-ce-priklad-neratsionalnogo-mislennya>.

References.

1. Dem'ianyshyn, V.H. (1993), "Formation and development of the tax mechanism in the economy of Ukraine", Naukovyj visnyk Natsionalnoho universytetu DPS Ukrainy, vol. 3, pp. 1–7.
2. Londar, S.L. and Tereschenko, O.V. (2009), Finansy [Finance], Nova knyha, Vinnytsia, Ukraine.
3. Paliej, S. (2017), "Blocking of tax invoices on the verge of survival of agrarian business", Kurkul.com [Online], available at: <https://kurkul.com> (Accessed 2017).
4. Sokolov M. (2017), "Why blocking tax invoices is an example of inappropriate thinking", Mind.ua [Online], available at: <https://mind.ua> (Accessed 2017).
5. The official site of buh24.com.ua. (2017), "Farmers' tax invoices will no longer be blocked", available at: <https://www.buh24.com.ua/sistemu-blokuvannya-podatkovih-nakladnih-bude-timchasovo-zupineno> (Accessed 2017).
6. The official site of Golovbukh.ua. (2017), "Tax invoices for agricultural producers will no longer be blocked Tax surplus agricultural producers will no longer be blocked", available at:

<https://www.golovbukh.ua/article/7035-podatkov-nakladn-slgosptovarovirobnikv-blshe-ne-blokuvatimut> (Accessed 2017).

7. The official site of zakon.rada.gov.ua. (2017), “Tax Code of Ukraine: Law of Ukraine №2755-VI dated 02.12.2010.”, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755> (Accessed 2017).

Стаття надійшла до редакції 16.06.2018 р.