

УДК 342.924

DOI <https://doi.org/10.32837/apdp.v0i92.3255>*Ю. В. Борисова, А. В. Біла, В. В. Воронін*

**ОСОБЛИВОСТІ РІШЕНЬ ПРО ВІДМОВУ В РЕЄСТРАЦІЇ
ПОДАТКОВОЇ НАКЛАДНОЇ/РОЗРАХУНКУ КОРИГУВАННЯ
В ЄДИНОМУ РЕЄСТРІ ПОДАТКОВИХ НАКЛАДНИХ
ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ:
АНАЛІЗ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ**

Постановка проблеми. У сьогоднішніх умовах податкова система України є досить недосконалою, а тому це негативно впливає як на бізнес, так і на державу в цілому. Це і зумовлює обтяжливість оподаткування, головним чином, в напрямку адміністрування податків, в тому числі і для їх платників, а не лише для контролюючих органів. Суб'єкти господарювання сплачують велику кількість податків, виступаючи податковим агентом споживачів та найманих працівників, при цьому такі платники податків беруть на себе весь тягар адміністрування, що є значною перешкодою для діяльності та розвитку. Так, значні часові та матеріальні ресурси витрачаються на процедури податкового обліку, звітності, а також на боротьбу підприємців із неправомірними рішеннями, діями чи бездіяльністю контролюючих органів. Тому в даному дослідженні ми звернемо увагу на основні аспекти вказаної проблематики.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням питання щодо прийняття органами ДПС України рішення про відмову у реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних займалися такі вчені, як Зелікман В.Д., Іванова Л.Б., Черненко Т.Ю., Сокольська Р.Б., Подолянчук О.А., Хиляк І. та інші.

Метою статті є аналіз судової практики та обґрунтування проблемних аспектів діяльності органів Державної податкової служби України під час реєстрації податкових накладних, а також визначення шляхів вирішення проблемних питань в умовах електронного документообігу.

Виклад основного матеріалу дослідження. В Єдиному реєстрі податкових накладних починаючи з 01 лютого 2015 року реєстрації підлягають усі податкові накладні та розрахунки коригування до податкових накладних незалежно від розміру податку на додану вартість в одній податковій накладній.

Для повноти дослідження, перш за все, звернемося до дефініції податку на додану вартість відповідно до чинного законодавства України. Податковий кодекс України визначає податок на додану вартість (далі – ПДВ) як непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм Розділу V Податкового кодексу (пп. 14.1.178 п. 14.1 ст. 14) [1]. Отже, ПДВ – непрямий загальнодержавний податок, який є складовою частиною ціни товарів і послуг та включає податкові зобов'язання щодо постачання товарів (послуг), податковий кредит щодо постачання товарів (послуг) та зобов'язання перед бюджетом з ПДВ [2, с. 2].

Згідно з п. 2 Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України № 1246 від 29.12.2010 року (далі – Порядок № 1246) [3], податкова накладна – електронний документ, який складається платником податку на додану вартість відповідно до вимог Податкового кодексу України в електронній формі в затвердженому в установленому порядку форматі (стандарті) та надсилається для реєстрації.

Під час здійснення операцій із постачання товарів/послуг платник податку, продавець товарів/послуг, зобов'язаний в установлені терміни скласти податкову накладну, зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних та надати покупцю за його вимогою. Податкова накладна є для покупця підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

Доцільно зауважити, що 13 червня 2017 року в Україні введена система блокування податкових накладних. Державна фіскальна служба України розробила критерії ризикованості [4], згідно з якими податкова накладна може бути заблокована. Якщо податкова накладна отримує статус заблокованої, покупець не має права відобразити її в податковому кредиті, при цьому податкове зобов'язання, яке виникає під час блокування такої накладної, відображається як зазвичай.

Механізм зупинення реєстрації регламентований положеннями п. 201.16 ст. 201 ПК України, а також Порядком зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України № 1165 від 11.12.2019 р. (далі – Порядок № 1165) [5].

Ми погоджуємося з тим, що законодавцем абсолютно чітко визначено умови зупинення реєстрації податкової накладної, а саме відповідність критеріям ризиковості платника податку або критеріям ризиковості здійснення операції. Йдеться про перелік ознак, що можуть вказувати на фіктивність платника: реєстрація на недійсні документи, неподання фінансової чи податкової звітності і власне наявність у податкових органів будь-якої іншої інформації, що може вказувати на ризиковість платника [5].

Включення до переліку ризикових платників найчастіше стає критичною ситуацією, оскільки до моменту виключення з такого переліку є велика ймовірність, що всі податкові накладні будуть заблоковані. А така ситуація спричиняє істотне ускладнення діяльності підприємства, оскільки по кожній зупиненій накладній необхідно подати великий пакет документів для часто невдалої спроби розблокування.

На наше переконання, варто підкреслити, що систему постійного автоматизованого моніторингу було створено для зменшення кількості схем ухилень від оподаткування, найяскравішою з яких є формування фіктивного податкового кредиту. Вважаємо за необхідне відзначити, що невиконання контролюючим органом законодавчо встановлених вимог щодо змісту, форми, обґрунтованості та вмотивованості рішення про зупинення реєстрації податкової накладної призводить до необґрунтованого обмеження права платника податків бути повідомленим про необхідність надання документів за вичерпним переліком і призводить до протиправності такого рішення.

Розглянемо судову практику з розгляду спорів щодо прийняття органами ДПС України рішення про відмову у реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в єдиному реєстрі податкових накладних

Тому такі формальні недоліки рішення комісії про включення платника до переліку ризикових та відсутність доказів вже створюють можливість для успішного захисту платників в суді та скасування подібних рішень [6].

На нашу думку, варто відзначити, що установлення причин, що зумовили пропущення строку на реєстрацію податкових накладних та/або розрахунку коригування, а також не вчинення платником податків усіх залежних від нього дій з метою належного виконання податкового обов'язку щодо своєчасної реєстрації таких документів є обов'язковою умовою для визнання такої дії/бездіяльності правопорушенням і застосування заходів відповідальності.

31 січня 2020 року Верховний Суд у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду розглянув касаційну скаргу Головного управління Державної фіскальної служби у Херсонській області на постанову Херсонського окружного адміністративного суду від 11 липня 2017 року й ухвалу Одеського апеляційного адміністративного суду від 05 жовтня 2017 року у справі № 821/819/17 за позовом Приватного підприємства «Старком-Агро» до Головного управління Державної фіскальної служби у Херсонській області про визнання протиправним і скасування податкового повідомлення-рішення. Херсонський окружний адміністративний суд постановою, залишеною без змін ухвалою Одеського апеляційного адміністративного суду, задовольнив адміністративний позов. Верховний Суд залишив касаційну скаргу без задоволення, а оскаржувані судові рішення – без змін. Правовий висновок Верховного Суду за результатами розгляду зазначеної адміністративної справи полягає в такому. Для з'ясування питання про наявність/відсутність підстав для застосування до платника податку відповідальності за затримку реєстрації податкових накладних необхідно встановити причини, що зумовили допущення такого пропуску, та перевірити, чи вчинив платник податку усі залежні від нього дії з метою належного виконання податкового обов'язку щодо своєчасної реєстрації таких документів. Виходячи зі змісту пункту 109.1 статті 109 Податкового кодексу України, саме протиправність дії/бездіяльності є обов'язковою умовою для визнання такої дії/бездіяльності правопорушенням. Допущення платником податку податкового правопорушення щодо недотримання граничного строку реєстрації податкових накладних має наслідком застосування відповідальності у вигляді штрафу, розмір якого залежить від кількості пропущених днів реєстрації [7].

У Постанові від 05.08.2020 р. у справі № 280/3439/19/ Верховний Суд визнає, що контролюючий орган здійснює моніторинг податкових накладних/розрахунків коригування шляхом аналізу наявної податкової інформації, що міститься в інформаційних ресурсах. Здійснюючи такий моніторинг, контролюючий орган виявляє ризики порушення норм податкового законодавства, які проявляються у ймовірності складання та надання податкових накладних з порушенням ПКУ та неможливості здійснення операцій з постачання товарів/послуг, дані про які зазначені у податкових накладних/розрахунках коригування, та/або ймовірності уникнення платником податку виконання свого податкового обов'язку [8].

Дії контролюючого органу щодо внесення до електронної бази даних інформації незалежно від джерела її отримання (чи то отриманої внаслідок проведення податкової перевірки, чи то за результатами засідання Комісії ГУ ДФС) є службовою діяльністю працівників податкового органу на виконання своїх професійних обов'язків. Натомість обов'язковою ознакою дій/бездіяльності/рішень суб'єкта владних повноважень, які можуть бути оскаржені до суду, є те, що вони безпосередньо породжують певні правові наслідки для суб'єктів відповідних правовідносин і мають обов'язковий характер для останніх.

Рішення контролюючого органу про відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в ЄРПН призведе до певних негативних правових наслідків для платника податків. Тому, вважаючи рішення контролюючого органу неправомірним, особа може звернутись до суду за захистом прав, свобод та інтересів від порушень з боку суб'єкта владних повноважень. У межах цього спору підставами позову серед іншого можуть бути доводи щодо неправомірності дій контролюючого органу з віднесення платника податків до переліку таких платників податків, які відповідають критеріям ризиковості.

Звернемося до аналізу практики судів нижчої інстанції. Так, Вінницький окружний адміністративний суд розглянув справу № 120/4131/19-а (рішення від 29 січня 2020 р.), відповідно до якої приватне підприємство «Ремелектро» звернулось у суд з адміністративним позовом до Державної податкової служби, в якому просило визнати протиправним та скасувати рішення комісії ДПС України про відмову в реєстрації податкової накладної та зобов'язати зареєструвати податкову накладну в Єдиному реєстрі податкових накладних за датою її подання [9].

В обґрунтування позовних вимог позивач зазначив, що Комісією Державної податкової служби України було зупинено реєстрацію податкових накладних № 10 від 15.11.2019 року. Позивачем було направлено відповідачу документи, які підтверджують реальність господарських операцій з контрагентом. Проте рішеннями Комісії ДПС України, яка приймає рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних або відмову в такій реєстрації від 06.12.2019 № 1346412/25496456, відмовлено в реєстрації податкових накладних.

У Квитанції про зупинення реєстрації вищевказаної податкової накладної зазначено про те, що податкова накладна відповідає критеріям ризику, запропоновано надати пояснення та/або копії документів, достатніх для прийняття рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Відповідачем застосовано критерії ризиковості платника податку до податкової накладної, а не до платника податку позивача, що свідчить про те, що контролюючим органом реєстрацію податкових накладних зупинено з підстави, яка не повною мірою узгоджується з положеннями Порядку № 117.

Згідно з пунктом 10 Порядку від 21.02.18 № 177 критерії ризиковості платника податку, критерії ризиковості здійснення операцій, перелік показників, за якими визначається позитивна податкова історія платника податку, визначає ДФС та надсилає на погодження Мінфіну в електронній формі через систему електронної взаємодії органів виконавчої влади.

Якщо виявлено, що платник податків має ознаки ризиковості згідно з пунктом 1.6 цих Критеріїв, то такий платник податків вноситься на розгляд Комісії в той самий день і вноситься до переліку ризикових платників у день проведення засідання Комісії, на якому прийнято відповідне рішення.

На нашу думку, варто наголосити на застосуванні судом при розгляді цієї справи практики Європейського суду з прав людини, а саме, справи «Рисовський проти України». Суд зазначив про особливу важливість принципу належного урядування, який передбачає, що у разі, коли йдеться про питання загального інтересу, зокрема якщо справа впливає на такі основоположні права людини, як майнові права, державні органи повинні діяти вчасно та в належний і якомога послідовніший спосіб. Зокрема, на державні органи покладено обов'язок запровадити внутрішні процедури, які посилять прозорість і ясність їхніх дій, мінімізують ризик помилок і сприятимуть юридичній визначеності у цивільних правовідносинах, які зачіпають майнові інтереси.

Державні органи, які не впроваджують або не дотримуються своїх власних процедур, не повинні мати можливість отримувати вигоду від своїх протиправних дій або уникати виконання своїх обов'язків.

Суд встановив, що принципу належного урядування в розумінні практики Європейського суду з прав людини відповідачем не дотримано. Зокрема, надсилаючи позивачу квитанції про зупинення реєстрації податкових накладних, відповідач не діяв у належний, чіткий та якомога послідовніший спосіб. Про вказане свідчить те, що пропозиція щодо надання платником податку пояснень та копій документів, необхідних для прийняття контролюючим органом рішення про реєстрацію податкової накладної, носить загальний характер, а з її змісту неможливо встановити, які саме документи слід надати платнику (у квитанціях вказано «пропонуємо надати пояснення та/або копії документів, достатніх для прийняття рішень про реєстрацію податкових накладних...»).

Рішенням Чернівецького окружного адміністративного суду № 95650468 від 18.03.2021 задоволено повністю позов ТОВ «Грінтек» до Головного управління ДПС у Чернівецькій області, Державної податкової служби України про визнання протиправним та скасування рішення про відмову в реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних від 02.09.2020 року № 1891433/42820558 [10].

07 серпня 2020 року ТОВ «Грінтек» виписано та направлено до Державної податкової служби України для реєстрації у Єдиному реєстрі податкових накладних податкову накладну № 1. Однак рішеннями Комісії з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних відмовлено в реєстрації вищевказаної податкової накладної. ТОВ «Грінтек» надано повідомлення № 1 про надання пояснення та копій документів, серед яких були: акт надання послуг № 3 від 07.08.2020 р., договір підряду № 088720/02 від 08.07.2020 р., платіжне доручення № 420 від 11.08.2020 р. Серед переліку наданих позивачем документів були відсутні первинні документи, які б підтверджували постачання/придбання товарів, послуг, зберігання і транспортування. Даний факт не заперечується позивачем.

Дослідженням матеріалів справи судом встановлено, що підставою для зупинення реєстрації податкової накладної № 1 від 07.08.2020 року слугувало те, що платник податку відповідає вимогам пункту 8 Критеріїв ризиковості платника податку.

Судом встановлено, що при зупиненні реєстрації податкових накладних у квитанціях відсутній конкретний перелік необхідних документів, що має бути наданий платником для прийняття рішення про реєстрацію податкових накладних, наявні лише посилання на п. 201.16. ст. 201 ПК України, що унеможлиблює встановити конкретно, яким критеріям ризиковості, переліченим у зазначеному вище пункті 8 Критеріїв ризиковості платника податку, відповідає позивач.

Суд зазначає, що відповідність критеріям ризиковості має бути спростовано платником податків шляхом подання на вимогу податкового органу переліку документів, необхідних для прийняття рішення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, і лише ненадання платником податку письмових пояснень стосовно підтвердження інформації, зазначеної в податковій накладній/розрахунку коригування або ненадання платником податку копій документів відповідно до вимог Порядку або надання платником податку копій документів, які складені з порушенням законодавства, є підставами для прийняття комісіями контролюючих органів рішення про відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування.

Суд вважає, що така господарська операція щодо надання ТОВ «Грінтек» послуг ТОВ «Західенбуд» є реальною. При цьому в матеріалах справи наявні первинні документи, які підтверджують понесенні позивачем витрати у зв'язку з виконанням ним умов договору про надання послуг, аналіз та синтез яких свідчить про їх змістову логічність з наведеними вище первинними документами, якими документовано господарську операцію між ТОВ «Грінтек» та ТОВ «Західенбуд». При цьому у зв'язку з отриманням послуг ТОВ «Західенбуд» має право на податковий кредит, однак його реалізувати не може у зв'язку з відмовою в реєстрації податкової накладної.

Відповідачами не доведено суду правомірність прийняття оскаржуваного позивачем рішень про відмову в реєстрації податкової накладної від 02.09.2020 року № 1891433/42820558, а тому суд вважає, що позовні вимоги в цій частині є обґрунтованими та такими, що підлягають задоволенню.

Висновки. Унаслідок вищевикладеного, виходячи з аналізу положень судової практики на предмет розгляду справ щодо прийняття органами Державної податкової служби України рішення про відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, законності таких рішень, правомірності дій податкових органів в умовах електронного документообігу та дотримання ними вимог належного урядування, доцільно виокремити такі проблеми у досліджуваній сфері:

1. Контролюючі органи не зазначають конкретного виду критерію оцінки ступеня ризиків платника податків, що унеможлиблює надання платником податків вичерпного переліку документів на підтвердження правомірності формування та подання податкової накладної. Це призводить до необґрунтованого обмеження права платника податків бути повідомленим про необхідність надання документів

за вичерпним переліком відповідно до критерію зупинення реєстрації податкової накладної, а не з будь-яких підстав на власний розсуд податкового органу.

2. Відмова в реєстрації податкових накладних можлива лише у випадку попереднього зупинення реєстрації податкової накладної контролюючим органом, при цьому податкові органи відмовляють у реєстрації податкових накладних без попереднього зупинення їх реєстрації.

3. Недотримання податковими органами принципу належного урядування, який передбачає, що в разі, коли йдеться про питання загального інтересу, зокрема якщо справа впливає на такі основоположні права людини, як майнові права, державні органи повинні діяти вчасно та в належний і якомога послідовніший спосіб.

На нашу думку, значним недоліком є недосконалість електронної системи взаємодії контролюючих органів та платників податків – може давати збій, унаслідок чого може не спрацювати система збереження документів, та можуть виникати труднощі зі своєчасністю реєстрації податкових накладних, завантаженням електронних документів тощо.

Ми погоджуємося із правовою позицією Верховного суду України, відповідно до якої відсутність будь-якого обґрунтування для включення платника до переліку ризикових чи недоведеність наявності визначених Порядком № 1165 підстав вже сама по собі є підставою для визнання такого рішення неправомірним та його скасування. Тому необґрунтовані рішення контролюючих органів призводять до порушення прав платників податків та необхідності їх захисту у судовому порядку.

Література

1. Податковий кодекс України : Кодекс України; Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України* (ВВР). 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112 (дата звернення: 05.09.2021).
2. Подолянчук О. А. Податок на додану вартість: сутність та стан первинного обліку. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: Актуальні питання науки і практики*. 2017. № 1. С. 82–96 (дата звернення: 05.09.2021).
3. Про затвердження Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних : Постанова Кабінету Міністрів України; Порядок від 29.12.2010 № 1246. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1246-2010-%D0%BF#Text> (дата звернення: 09.09.2021).
4. Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних : Постанова Кабінету Міністрів України від 21 лютого 2018 року № 117 із змінами. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/117-2018-p> (дата звернення: 15.09.2021).
5. Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних : Постанова Кабінету Міністрів України; Порядок, Критерії, Перелік, Форма типового документа, Рішення, Заява від 11.12.2019 № 1165. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0536-18#Text> (дата звернення: 15.09.2021).
6. Хиліяк І. Блокування реєстрації податкових накладних: аналіз актуальної судової практики. URL : https://biz.ligazakon.net/analytics/202217_blokuvannya-restrats-podatkovikh-nakladnikh-analiz-aktualno-sudovo-praktiki (дата звернення: 19.09.2021).
7. Постанова Верховного Суду від 31 січня 2020 року у справі № 821/819/17. URL : <https://reyestr.court.gov.ua/Review/87363985> (дата звернення: 20.09.2021).
8. Постанова від 05.08.2020 р. у справі № 280/3439/19/. URL : https://protocol.ua/ua/postanova_kas_vp_vid_05_08_2020_roku_u_spravі_280_3439_19/ (дата звернення: 20.09.2021).
9. Рішення Вінницького окружного адміністративного суду у справі № 120/4131/19-а від 29 січня 2020 р. URL : <https://zakononline.com.ua/court-decisions/show/87263923> (дата звернення: 01.10.2021).
10. Рішення Чернівецького окружного адміністративного суду № 95650468 від 18.03.2021. URL : <https://youcontrol.com.ua/ru/catalog/court-document/95650468/> (дата звернення: 22.09.2021).

Анотація

Біла А. В., Воронін В. В., Борисова Ю. В. Особливості рішень про відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних органами Державної податкової служби: аналіз судової практики. – Стаття.

Стаття присвячена аналізу судової практики щодо прийняття органами Державної податкової служби України (далі – ДПС України) рішення про відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних. У статті проаналізовано підстави для прийняття рішення про відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, охарактеризовано критерії ризиковості платника податку на додану вартість, проаналізовано судові рішення Верховного суду України та місцевих адміністративних судів на предмет розгляду справ щодо прийняття органами ДПС України рішення про відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, законності таких рішень, правомірності дій податкових органів в умовах електронного документообігу та дотримання ними вимог належного урядування. Визначено проблемні питання, які виникають в умовах електронного документообігу у податковій сфері та запропоновано шляхи їх вирішення. Визначено також, що одним із проблемних аспектів адміністрування податків є прийняття податковими органами рішення про відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних. Проаналізовано термінологічні аспекти, визначено, що податок на додану вартість (далі – ПДВ) є непрямим податком, який нараховується та сплачується відповідно до норм чинного Податкового кодексу України. Отже, ПДВ – непрямий загальнодержавний податок, який є складовою частиною ціни товарів і послуг та включає податкові зобов'язання щодо постачання товарів (послуг), податковий кредит щодо постачання товарів (послуг) та зобов'язання перед бюджетом з ПДВ. Проаналізовано, що під час здійснення операцій з постачання товарів/послуг платник податку – продавець товарів/послуг зобов'язаний в установлені терміни скласти податкову накладну, зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних та надати покупцю за його вимогою. Податкова накладна є для покупця підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

Ключові слова: облік, податок на додану вартість, адміністрування податків, реєстрація податкових накладних/розрахунків коригування, Єдиний реєстр податкових накладних.

Summary

Bila A. V., Voronin V. V., Borysova Yu. V. Peculiarities of decisions on refusal to register a tax invoice / calculation of adjustments in the Unified Register of Tax Invoices by the State Tax Service: analysis of case law. – Article.

This article is devoted to the analysis of judicial practice on the decision of the State Tax Service of Ukraine to refuse to register a tax invoice / calculation of adjustments in the Unified Register of Tax Invoices. The article analyzes the grounds for the decision to refuse to register a tax invoice / calculation of adjustments in the Unified Register of Tax Invoices, describes the risk criteria of the value added taxpayer, analyzes the court decisions of the Supreme Court of Ukraine and local administrative courts. decision to refuse to register a tax invoice / calculate adjustments in the Unified Register of Tax Invoices, the legality of such decisions, the legality of actions of tax authorities in terms of electronic document management and their compliance with the requirements of good governance. The problematic issues that arise in the context of electronic document management in the tax sphere are identified and ways to solve them are proposed. It is also determined that one of the problematic aspects of tax administration is the decision of the tax authorities to refuse to register a tax invoice / calculate adjustments in the Unified Register of Tax Invoices. Terminological aspects are analyzed, it is determined that the value added tax (hereinafter – VAT) is an indirect tax that is accrued and paid in accordance with the current Tax Code of Ukraine. Thus, VAT is an indirect national tax, which is a component of the price of goods and services and includes tax liabilities for the supply of goods (services), tax credit for the supply of goods (services) and liabilities to the budget with VAT. It is analyzed that when carrying out operations on supply of goods / services, the taxpayer – seller of goods / services is obliged to draw up a tax invoice, register it in the Unified Register of Tax Invoices and provide it to the buyer upon request. The tax invoice is the basis for the buyer to accrue tax amounts related to the tax credit.

Key words: accounting, value added tax, tax administration, registration of tax invoices / adjustment calculations, Unified register of tax invoices.