

УДК 336.225.673

МЕТОДИ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ

Пухальський В.В.

Хмельницький національний університет

У статті розглянуті категорії метод, метод фінансового контролю, метод податкового контролю в системі податкового контролю. Проаналізовані точки зору вчених і законодавчі норми по класифікації методів податкового контролю. Уточнено визначення методів податкового контролю виходячи з того, що основною формою податкового контролю виступає податкова перевірка, проведено групування методів податкового контролю залежно від того, яка податкова перевірка проводиться: камеральна; виїзна (документальна); фактична. Розкрито сутність дефініції «метод», «метод контролю» та сутність поняття «метод податкового контролю».

Ключові слова: аналіз, методи, податковий контроль, принципи, перевірка.

Постановка проблеми. Податковий контроль – це складний і обмежений у часі проведення та кількості перевіряючих, залежно від виду документальної перевірки, процес. При здійсненні цього процесу необхідно використовувати набір методів досягнення поставлених цілей. У зв'язку з цим виникає проблема правильного формування методології податкового контролю, під якою розуміють послідовність і порядок застосування окремих методів податкового контролю та її організації з метою якісного проведення податкового контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретико-методологічні засади розвитку, організації та здійснення податкового контролю розроблені у фундаментальних працях В. Петті, А. Сміта, Д. Рікардо, Ф. Ноймарка, М. Алексеєнка, М. Туган-Барановського, А. Крисоватого, А. Лісового. Безпосередньо методи податкового контролю розглядали О.А. Ногіна, Г.Ю. Ісаншина, Л.К. Воронова, К.В. Хмільовська, І.І. Кучеров, Д.М. Рева, В.П. Хомутенко, О.С. Найдено, Ю.Ф. Кваша та ін. Не зменшуючи ролі сучасних досліджень, здійснених для розвитку і удосконалення податкового контролю, можна відмітити невизначеність комплексності й змістовного наповнення такої категорії як метод податкового контролю.

Одночасно, необхідно відмітити, що у Податковому кодексі України (ПКУ), на жаль, чітко не визначені методи здійснення податкового контролю, а виокремлено способи його здійснення. Ст. 62 «Способи здійснення податкового контролю» ПКУ зі змінами від 01.03.2017 р. визначено, що до таких способів віднесено:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів;
- перевірки та звірки відповідно до вимог цього Кодексу, а також перевірки щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу праводносин;
- моніторинг контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб або працівників платника податків [1].

Метою статті є теоретичне обґрунтування методів податкового контролю їх змісту та класифікації.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні завдання:

– розкрити сутність дефініції «метод», «метод контролю»;

– розкрити сутність поняття «метод податкового контролю».

Виклад основного матеріалу дослідження. Методи є похідними від форм. Кожній формі відповідають кілька методів, їх обирають залежно від конкретних завдань, що ставлять перед собою контролюючі органи. Від правильного підбору методів податкового контролю залежить його ефективність та вплив суб'єкта контролю на його об'єкт.

У зв'язку з цим в першу чергу необхідно з'ясувати, що необхідно розуміти під терміном «метод». Метод (від грец. *methodos* «шлях дослідження, пізнання») – система правил і прийомів підходу до вивчення явищ і закономірностей природи, суспільства і мислення; шлях, спосіб досягнення певних результатів у пізнанні і практиці, тобто спосіб організації теоретичного і практичного освоєння дійсності. Термін метод не однозначний: його застосовують у загальнонауковому, філософському значенні, у спеціальнонауковому (що стосується окремої галузі науки).

У Великому тлумачному словнику метод розуміється, як: «спосіб пізнання; прийом або система прийомів; спосіб дії» [2, с. 664]. С.І. Ожегов наводить трояке розуміння терміну метод, самим влучним щодо теми дослідження є наступне – це спосіб теоретичного дослідження або практичного здійснення будь-чого [3]. У Філософському енциклопедичному словнику знаходимо, що під методом слід розуміти сукупність прийомів та операцій практичного і теоретичного освоєння дійсності [4, с. 364]. У Словнику української мови метод розглядається як прийом або система прийомів, що застосовується в будь-якій галузі діяльності (науці, виробництві тощо) [5, с. 692]. Далі дослідимо визначення поняття методу контролю в спеціальній економічній літературі. Такі науковці як С.В. Бардаш [6], Н.Г. Белов [7], Л.В. Дікань [8], М.М. Мурашко [9], під методом контролю розуміють: сукупність прийомів і способів дослідження; систему способів, прийомів і принципів їх дослідження (М.Ф. Базась [10]); сукупність специфічних (методичних) прийомів (М.Т. Білуха [11], В.Ф. Максимова [12]). Аналіз публікацій свідчить про те, що в основі поняття метод контролю лежить застосування прийомів і способів, а в окремих трактуваннях ще й і принципів та методичних прийомів, під якими розуміється шляхи реалізації методів у конкрет-

но обумовлених випадках та умовах проведення контрольного заходу.

Для одержання повного уявлення про сутність методів податкового контролю варто вказати на їхні характерні риси:

перше, вони використовуються в процесі здійснення державної діяльності з контролю за дотриманням вимог податкового законодавства;

друге, здійснюються шляхом реалізації суб'єктом контролю контрольно-податкових повноважень;

третє, становлять собою зовні виражений владний контрольний вплив суб'єкта податкового контролю на підконтрольний об'єкт із метою забезпечення його функціонування відповідно до запрограмованої законодавцем моделі діяльності;

четверте, здійснюються в правовій формі;

п'яте, забезпечують різний за своєю спрямованістю вплив на підконтрольні об'єкти [13].

Головною відмінною рисою методів податкового контролю від його форм є те, що методи податкового контролю не мають самостійного значення і не можуть використовуватися відокремлено від будь-якої певної форми податкового контролю.

На думку В.М. Гаращука, який зазначає, що «будь-який метод має ззовні виявлятися у якійсь формі, жоден метод об'єктивно не може існувати сам по собі, тобто без певної форми» [14, с. 164]. Є.В. Поролло пропонує визначити методи податкового контролю як прийоми, способи або засоби його здійснення [15, с. 120], тобто в даному визначенні автор не виділяє притаманний лише податковому контролю його метод. На думку О.А. Ногіної метод податкового контролю – це сукупність прийомів, які використовуються уповноваженими органами для встановлення об'єктивних даних про повноту та своєчасність сплати податків і зборів, а також про виконання покладених на осіб інших податкових зобов'язань [16, с. 125]. А.І. Українцева під методами податкового контролю розглядає дії податкових органів (комплекс заходів), що здійснюються при проведенні податкових перевірок (виїзний і камеральний): отримання пояснень платників податків, податкових агентів і платників збору, перевірка даних обліку і звітності, огляд приміщень і територій, що використовуються для отримання доходу (прибутку) та інші [17]. Автор виділяє незначну кількість заходів, які можуть застосовувати податкові інспектори в ході податкової перевірки. К.В. Хмільовська під методами податкового контролю розуміє сукупність прийомів, які дають можливість комплексно досліджувати достовірність встановлення об'єкта оподаткування і розрахунків податків та інших податкових платежів [18, с. 36]. На думку О.П. Чернявського та В.П. Хомутенко, метод податкового контролю є сукупністю специфічних принципів, напрямків, способів і прийомів у процесі визначення законності, достовірності податкової звітності та повноти, правильності і своєчасності сплати податків та обов'язкових платежів до бюджету, на основі дослідження фактичного стану об'єкта контролю [19, с. 93]. Із наведеного вище, автори розглядають метод податкового контролю як сукупність прийомів, які використовують органи контролю без їх деталізації. В той же час В.П. Хомутенко, крім прийомів додає специфічні принципи та напрямки. Щодо принципів доречно зауважити, що вони не мають жодного відношення

до методу податкового контролю так, як останні не що інше як основні елементи науково-обґрунтованої системи контролю.

На нашу думку, під методом податкового контролю необхідно розуміти сукупність способів та прийомів, за допомогою яких контролюючі органи здійснюють систему заходів з метою контролю правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, правильності складання та своєчасності подання податкової звітності, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. При цьому під способами здійснення податкового контролю слід розуміти сукупність дій відповідних контролюючих органів по виконанню завдань податкового контролю, які регламентовані нормами податкового законодавства, а під прийомами – спеціальні або певні дії, спрямовані на виконання конкретного контрольного завдання.

З метою деталізації терміну «сукупність прийомів і способів» необхідно провести класифікацію методів податкового контролю.

Ногіна О.А. пропонує трирівневу систему методів податкового контролю, яка включає в себе наступні види методів [16]:

- загальнонаукові методи: аналіз і синтез, індукція, дедукція, моделювання, аналогія, статистичні методи, логічний метод, порівняльний метод і інші методи, які застосовуються при здійсненні будь-якого виду діяльності;

- спеціальні методи дослідження: перевірка документів; економічний аналіз; дослідження предметів і документів; огляд приміщень (територій) і предметів; інвентаризація; експертиза і т. д., застосування яких характерно саме для певних видів діяльності, зокрема, таких як контрольна діяльність;

- методи впливу на поведінку, осіб що перевіряються в ході здійснення податкового контролю: переконання, стимулювання, примус.

Бурцев В.В. у складі методів державного податкового контролю виділяє наступні:

- загальнонаукові методичні прийоми дослідження об'єктів контролю (аналіз, синтез, моделювання, наукове абстрагування та інше);

- власні емпіричні методичні прийоми (інвентаризація, контрольні заміри робіт, формальна і арифметична перевірки, письмовий та усне опитування і т. д.);

- специфічні прийоми суміжних економічних наук (прийоми економічного аналізу, економіко-математичні методи, методи теорії ймовірностей і математичної статистики) [20, с. 56].

Окремі автори наводять деталізацію методів податкового контролю. Так Кучеров І. до методів податкового контролю відносить формальну, логічну та арифметичну перевірку документів, юридичну оцінку господарських операцій, що відображена у документах, зустрічну перевірку, економічний аналіз, дослідження документів, допит свідків тощо [21].

Група авторів виділила такі методи здійснення податкового контролю: загальнонаукові методи (статистичний, логічний, порівняльний та інші); спеціальні методи дослідження (пере-

вірка документів); економічний аналіз; дослідження предметів і документів; огляд приміщень (територій) і предметів; інвентаризація; експертиза і так далі, застосування яких характерно саме для певних видів діяльності, зокрема таких, як контрольна діяльність; методи впливу на поведінку осіб, що перевіряються в ході здійснення податкового контролю, такі, як переконання, заохочення, примус і інші [22].

Дьомін А. В. методи податкового контролю розділив на наступні групи: методи документального контролю, методи фактичного контролю, розрахунково-аналітичні методи, інформативні методи [23, с. 118].

Група авторів Є. Поролло, О. Шохін, Л. Вороніна до методів податкового контролю відносять такі контрольні процедури як: формальна, логічна та арифметична перевірка документів; юридична оцінка господарських операцій, що відображені в документах; зустрічна перевірка; економічний аналіз (для документального податкового контролю); отримання пояснень; огляд приміщень, і територій, що використовуються для отримання доходу (прибутку); інвентаризація.

Кормільцин А. зазначає, що існують різні методи податкового контролю, а саме:

- загальнонаукові методи (статистичний, логічний, порівняльний та інші);
- спеціальні методи дослідження (перевірка документів; економічний аналіз; дослідження предметів і документів; огляд приміщень (територій) і предметів; інвентаризація; експертиза і т. д.), застосування яких характерно саме для певних видів діяльності, зокрема таких, як контрольна діяльність;
- методи впливу на поведінку осіб, що перевіряються в ході здійснення податкового контролю (переконання, заохочення, примус і ін.) [24].

Найденко О.Є. [25] методи податкового контролю класифікує на: загальнонаукові, прикладні, соціологічно-психологічні. Зокрема, прикладні методи податкового контролю (суцільний метод, вибірковий метод, комбінований метод, арифметична та методологічна перевірка, метод хронологій, метод зіставлення, моніторинг, огляд) передбачають здійснення контрольних-перевірочних заходів за допомогою документації, яку веде платник податків у процесі здійснення своєї діяльності (первинні документи, податкові реєстри, податкова декларація (розрахунок). Автор деталізує прикладні методи податкового контролю, хоча в даному випадку ним застосовано емне поняття як методологія перевірки, яка має досить розгалужену структуру – це і логічна, часова структури та технологія виконання контрольних робіт і вирішення завдань.

До соціологічно-психологічних методів податкового контролю науковець відносить: заохочення працівників податкової інспекції (преміювання податкових інспекторів, які виявили великі суми податкових правопорушень у сфері оподаткування); заохочення платників податків до дотримання законодавчих норм шляхом збільшення періодичності проведення планових податкових перевірок; масово-роз'яснювальну роботу, мета якої – донести до платників податків значення їх дії для бюджету країни, наслідки їх неправих дій; опитування як метод податкового

контролю, що дозволяє податковим інспекторам виявити недоліки в роботі платника податків, на які слід звернути особливу увагу при проведенні процедури податкової перевірки [25]. Відносно масово-роз'яснювальної роботи, то це не метод, а форма податкового контролю. Опитування як метод податкового контролю в даному випадку теж недоречне, оскільки його необхідно віднести до прикладних методів податкового контролю.

Спеціальні (специфічні) та соціально-психологічні методи податкового контролю виділяє також і О. Доброскок [26].

Окремі науковці методи податкового контролю поділяють на прямі та непрямі. До прямих належать такі методи податкового контролю, як: спостереження, обстеження, інспекція, інвентаризація, облік платників податків, хронометраж, експертиза. Отже, прямі методи податкового контролю передбачають використання інформації, безпосередньо пов'язаної з даними податкових декларацій, записів та інших документів, що містяться у обліку, які надає платник податків.

В свою чергу, непрямі методи податкового контролю застосовуються переважно для визначення податкових зобов'язань платника податків шляхом зіставлення інформації про діяльність платника податків, отриманої з інших, ніж його бухгалтерські документи, джерел. Так на думку [27], методи податкового контролю необхідно поділити на:

- прямі: дослідження предметів і документів платника податку; огляд приміщення (території) і предметів; інвентаризація; експертиза; обстеження; контрольний обмір; інспекція; спостереження; метод балансових узгоджень; контрольний запуск сировини у виробництво (продукції);
- непрямі: метод економічного аналізу; метод розрахунків грошових надходжень; метод контролю доходів платника податків; розрахункові методи; отримання інформації про платників податків від третьої особи; методи розрахунку грошових надходжень; метод зворотного рахунку.

Зустрічаються й інші підходи до класифікації методів податкового контролю, а саме: за джерелами інформації, що використовуються суб'єктами фінансового контролю (фактичний і документальний методи контролю); за способом здійснення контрольних повноважень вирізняються такі методи контрольної діяльності, як ревізія, перевірка, обстеження, інвентаризація та інше; залежно від ступеня охоплення перевіркою облікової документації платника податків може бути проведена суцільна або вибіркова перевірка документів.

Таким чином, у економічній літературі існує значна кількість класифікаційних ознак методів податкового контролю. Ми погоджуємося з думкою вище наведених поглядів і вважаємо, що в основі методів податкового контролю повинні бути покладені загальнонаукові та власні, вироблені практикою, прийоми і способи податкового контролю.

Виходячи з того, що основною формою податкового контролю виступає податкова перевірка згрупуємо методи податкового контролю залежно від того, яка податкова перевірка проводиться: камеральна; виїзна (документальна); фактична.

Враховуючи те, що камеральна перевірка – це перевірка, даних, наведених у поданих звітах

та перевірка своєчасності реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних, акцизних накладних та/або розрахунків коригування до акцизних накладних у Єдиному реєстрі акцизних накладних, виправлення помилок у податкових накладних та/або своєчасність сплати узгодженої суми податкового (грошового) зобов'язання виключно на підставі даних, що зберігаються (опрацьовуються) у відповідних інформаційних базах, то окреслимо методи податкового контролю, які доречні під час такого контролю, а саме: візуальний (формальний); арифметичний; логічний; методологічний.

Візуальний метод податкового контролю націлений на перевірку заповнення всіх реквізитів, наявність підписів посадових осіб та печатки, дотримання термінів подання звітності та чи відповідає звітність формі, чинній на момент її подання.

Завдяки арифметичній перевірці виявляються помилкові записи та помилки при розрахунках, неправильне перенесення даних із додатків до декларації, неправильно проставлена кома в цифрових показниках тощо.

Логічний метод передбачає використання всіх даних, наявних у перевіряючого. Проводиться зіставлення звітних даних різних звітних періодів, використовується логічна залежність одних даних від інших, взаємна ув'язка показників, відображених в розрахунках з різних видів податків протягом однакових періодів.

За результатами арифметичної та логічної перевірок встановлюються суми доплатити (зменшення).

Методологічні методи дозволяють встановити правильність застосування ставок податку, підстав для застосування пільг, дотримання порядку заповнення (дані вписані в ті рядки, графи, додатки).

Камеральна податкова перевірка є досить ефективним методом податкового контролю, який дозволяє вирішувати його завдання, а результати такої перевірки можуть стати приводом до наступних видів перевірок.

Виїзна (документальна) податкова перевірка проводиться податковими органами за місцезнаходженням (юридичною адресою) платника податків і передбачає обов'язкову перевірку первинних бухгалтерських документів, що передбачено пп. 20.1.8 ПКУ, де зазначено, що органи ДПС під час проведення перевірок мають право вивчати та перевіряти первинні документи, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку, інші реєстри, фінансову та статистичну звітність, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів. Дана перевірка відрізняється від камеральної насамперед глибиною. Вона проводиться за період діяльності, що слідує після проведення попередньої документальної перевірки.

Виїзна (документальна) перевірка неможлива без застосування методів документального контролю. Документальний податковий контроль полягає в дослідженні суті господарських операцій і господарської діяльності, за даними первинних документів, облікових записів в реєстрах обліку та звітності, в яких вони знайшли відображення. Прийоми документального податкового контролю поділяються в залежності від

перевірки окремого об'єкта чи перевірки декількох документів, які відображають одну і ту ж або декілька господарських операцій. Перевірка окремого документа проводиться, як правило за допомогою формальної, логічної перевірки, перевірки документів за змістом. Перевірка документів, які відображають одну і ту ж господарську операцію або взаємопов'язані операції контролюються зустрічним шляхом, взаємним контролем або шляхом письмового запиту.

Остання ґрунтується на праві податкових органів визначати суми податків, що підлягають внесенню платниками податків до бюджету (державні позабюджетні фонди), розрахунковим шляхом на підставі наявної у них інформації про платника податків, а також даних про інших аналогічних платників податків.

Формальна перевірка це – перевірка документів, за їх формою. В даному випадку перевіряють чи заповнені всі реквізити документа, чи перекреслені вільні рядки, відповідність підписів, штампів, печаток, дозвільних підписів, чи допущені виправлення в документах і яким способом вони виправлені.

Значна кількість документів в обліку з розрахунків за податками і зборами потребує підрахунків. Правильність здійснення розрахунків посадовими особами перевіряє податковий інспектор застосовуючи логічний спосіб контролю. Таким шляхом перевіряється правильність не тільки підрахунків і розрахунків, але встановлення цін на продукцію і послуги.

В сучасних умовах господарювання виникають специфічні, нетипові господарські операції, звідси виникають питання стосовно не тільки правильного відображення їх у обліку, але законності їх здійснення. Документальний метод податкового контролю націлений на перевірку повноти відображення та законності здійснення господарських операцій з метою обрахунку податків. Саме завдяки даному методу встановлюють чи не суперечить зміст господарської операції чинному законодавству та порядку відображення їх в обліку. Крім бухгалтерських документів перевіряється правильність і законність складання не бухгалтерських документів і в першу чергу укладання договорів.

Найбільш ефективний засіб документального контролю є зустрічна перевірка. В межах зустрічної перевірки розглядаються три варіанти:

- проводиться звірка оригіналу з першою та другою копіями;
- перевіряються операції, які відображаються в одних і тих же документах, але зберігаються в різних підрозділах підприємства;
- перевіряються документи, які створені і зберігаються третіми особами.

Наступний метод тісно пов'язаний з попереднім і представляє собою взаємну перевірку первинних документів та реєстрів обліку. Первинні документи є основним джерелом формування облікової інформації. Від їх якості залежить повнота формування даних у податковій звітності. До кожного реєстра обліку повинні додаватись первинні документи та підстава на їх складання. Така перевірка проводиться в хронологічному порядку.

Завершальним способом документального контролю є перевірка звітності. В податковому

контролі використовують два способи перевірки звітності: камеральна (рахункова) перевірка; документальна перевірка звітності.

Камеральна перевірка описана вище. Документальний метод перевірки податкової звітності – базується на застосуванні первинних документів та реєстрів обліку, з залученням головної книги. Насамперед проводиться звірка відповідності даних головної книги з даними зазначеними у податковій звітності. Якщо ці дані між собою не співпадають, то податковий інспектор проводить суцільну перевірку первинних документів і реєстрів обліку, оскільки підставою для складання бухгалтерських записів є первинні документи. Від своєчасності, повноти їх оформлення залежить правильність формування податкової звітності.

Економічний аналіз спрямований на комплексне вивчення і дослідження фінансово-господарської діяльності контролюваного об'єкта з метою виявлення податкових правопорушень і злочинів (техніко-економічні розрахунки; групування і узагальнення; економічний аналіз планових, фактичних і звітних даних).

Отже, стосовно документального податкового контролю доречно виділити наступні прийоми:

- формальна, логічна і арифметична перевірка документів;
- юридична оцінка господарських операцій, відображених в документах;
- зустрічна перевірка;
- оцінка правильності відображення даних первинного обліку в бухгалтерських проводках;
- перевірка податкової звітності;
- економічний аналіз (розрахунково-аналітичні методи).

Група методів фактичного податкового контролю об'єднує в собі методи, пов'язані з контролем результатів фінансово-господарської діяльності та виконанням платником податків його обов'язків по повному, точному підрахунку податків і своєчасному їх перерахуванню до бюджету. Методи фактичного контролю включають в себе: обстеження (огляд приміщень, територій і предметів), спостереження, інвентаризацію майна платника податків (готівки, цінних паперів, розрахунків); експертизу (експертну оцінку) – експертиза якості матеріальних цінностей, достовірності документів, експертне дослідження підробок; залучення фахівця для надання сприяння в здійсненні податкового контролю; перевірку обсягів виконаних робіт (перевірка фактичного обсягу сплачених робіт): контрольний запуск сировини і матеріалів виробництва; лабораторний аналіз якості сировини і матеріалів; контрольну закупівлю, отримання пояснень (допит свідків), зіставлення даних про витрати фізичних осіб і їх доходи, хронометраж.

Обстеження, як метод фактичного контролю (пп. 20.1.11 ПКУ), застосовується до територій і приміщень, у яких розташовуються об'єкти, які підлягають оподаткуванню або використовуються для отримання доходів (прибутку) платником податків. Обстеження проводиться для перевірки відповідності документів, поданих платником податку, його представником, фактичним даним про об'єкти, що підлягають оподаткуванню, або використовуються для отримання прибутку.

Спостереження проводиться відносно дій посадових осіб платника податків.

Інвентаризація – це елемент методу податкового контролю, передбачений пп. 20.1.5 ПКУ, відповідно до якого представники податкового органу мають право вимагати від платника податків, діяльність якого перевіряється, проведення інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, цінних паперів, розрахунків з бюджетом за податками і зборами. Вона проводиться шляхом перерахунку, перемірювання, а також звірки розрахунків на підставі документів, що дозволяє уточнити дані бухгалтерського обліку.

Пп. 20.1.26 ПКУ регламентує залучення експертів до процедури податкового контролю. Експертиза проводиться в разі, коли для вирішення питань, що мають значення для здійснення податкового контролю, необхідні спеціальні знання у галузі науки, мистецтва, техніки, економіки та ін. Залучення експерта проводиться на договірних засадах та за рахунок коштів сторони, що є ініціатором залучення експерта. Експертиза призначається за заявою платника податків або за рішенням керівника (або його заступника) органу державної податкової служби, в яких зазначаються: підстави для залучення експерта; прізвище, ім'я та по батькові експерта; реквізити платника податків, стосовно якого здійснюється податковий контроль; питання, поставлені до експерта; документи, предмети та інші матеріали, які подаються на розгляд експерта. Орган державної фіскальної служби, керівник (або заступник) якого призначив проведення експертизи, зобов'язаний ознайомити платника податків (його представника) з рішенням про проведення експертизи, а після закінчення експертизи – з висновком експерта.

Контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво – досить дієвий засіб фактичної перевірки. Сам податковий інспектор даний вид контролю провести не може по тій причині, що він не володіє технологією виробництва. Тому для проведення контрольного запуску сировини і матеріалів у виробництво залучають фахівців, які знають організацію виробничого процесу, технологію виробництва продукції. Контрольна партія готується досить ретельно відповідно до її характеристик. Завдяки контрольному запуску сировини встановлюють три важливих з точки зору обліку параметри, а саме: фактичну норму списання виробничих запасів на виробництво продукції; фактичний вихід готової продукції; зворотні відходи.

Контрольний обмір, на відміну від контрольного запуску сировини, проводиться з метою встановлення фактичного обсягу виконаних будівельно-монтажних робіт або обсягу незавершеного будівництва. Аналогічно, попередньому випадку, до контрольного обміру залучають фахівців, які знають будівельну справу.

Новим методом податкового контролю, що, відповідно до ст. 80 ПКУ, може використовуватись під час проведення фактичних перевірок, є хронометраж – процес спостереження за веденням господарської діяльності платника податків, що здійснюється під час проведення фактичних перевірок і застосовується контролюючими

органами з метою встановлення реальних показників щодо діяльності платника податків, яка здійснюється на відповідному місці її провадження. Однак не врегульованими Кодексом залишаються завдання, принципи та способи здійснення хронометражу податковими органами у процесі контрольно-перевірочної роботи.

Висновок. У статті з'ясовано, що податковим кодексом України законодавчо не встановлені методи податкового контролю, тобто відсут-

ній перелік прийомів і способів в якості методів податкового контролю. У зв'язку з цим автори робіт, присвячених податковому контролю, по-різному визначають методи податкового контролю. Нами проаналізовані точки зору вчених і законодавчі норми по класифікації методів податкового контролю, та на підставі проведеного теоретичного узагальнення уточнено визначення методів податкового контролю. Поряд з цим згруповані методи податкового контролю.

Список літератури:

1. Податковий кодекс України від 23.12.2010 р. (чинний у редакції від 01.01.2017) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/nalogovyi-kodeks/>.
2. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.: Ірпінь: ВТФ «Перун», 2009. – 1736 с.
3. Ожегов С.И. Толковый словарь русского языка / С.И. Ожегов, Н.Ю. Шведова [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.endic.ru/ozhegov/Metod-15619.html>
4. Философский энциклопедический словарь / под ред. Л.Ф. Ильичева. – М.: Советская энциклопедия, 1983. – 836 с.
5. Словник української мови: в 11 т. / [ред. коллег. І.К. Білодід (голова) та ін.]. – К.: Наукова думка, 1970–1980. – Т. 4 (І-М).
6. Бардаш С.В. Інвентаризація: теорія, практика, комп'ютеризація: монографія / С.В. Бардаш. – Житомир: ЖІТІ, 1999. – 372 с.
7. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельскохозяйственных предприятиях: учебник для студентов с.-х. вузов / Н.Г. Белов. – М.: Статистика, 1976. – 360 с.
8. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: навч. посібник / Л.В. Дікань. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 245 с.
9. Мурашко В.М. Контроль и ревизия хозяйственной деятельности торговых организаций / В.М. Мурашко. – К.: Вища школа, 1974. – 272 с.
10. Базась М.Ф. Теоретико-методологічні засади внутрішньогосподарського (управлінського) обліку і контролінгу: навч. посіб. для студентів вищ. навч. закл. / М.Ф. Базась. – К.: МАУП, 2007. – 240 с.
11. Білуха М.Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту: підручник / М.Т. Білуха. – К.: Вища школа, 1994. – 364 с.
12. Максимова В.Ф. Метод економічного контролю / В.Ф. Максимова // Проблеми науки. – 2005. – № 9. – С. 23–29.
13. Рева Д.М. Метод податкового контролю як спосіб контрольного впливу / Д.М. Рева. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ndipzir.org.ua/wp-content/uploads/2014/01/Reva.pdf>
14. Гаращук В.М. Теоретико-правові проблеми контролю та нагляду у державному управлінні: дис. ... доктора юрид. наук: 12.00.07 / Гаращук Володимир Миколайович. – Х., 2003. – 412 с.
15. Поролло Е.В. Налоговый контроль: принципы и методы проведения / Е.В. Поролло. – М.: Гардарики, 1996. – 242 с.
16. Ногина О.А. Налоговый контроль: вопросы теории / О.А. Ногина. – СПб. Питер, 2002. – 160 с.
17. Украинцева А.И. Сущность, формы и методы налогового контроля [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.justicemaker.ru/view-article.php?id=14&art=2805>
18. Хмільовська К.В. Організаційні засади податкового контролю / К.В. Хмільовська // Фінанси України. – 2003. – № 6. – С. 50–56.
19. Чернявський О.П. Організація і методика податкових перевірок: навч. посібн. / О.П. Чернявський, В.П. Хомутенко. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 288 с.
20. Бурцев В.В. Государственный финансовый контроль: методология и организация / В.В. Бурцев. М.: Маркетинг, 2000. – 391 с.
21. Кучеров И.И. Налоговое право России: курс лекций / И.И. Кучеров. – М.: ЮрИн-фоР, 2001. – 224 с.
22. Кваша Ю.Ф. Правовое регулирование налоговых отношений: пособие для сдачи экзамена / Ю.Ф. Кваша, А.П. Зрелов, М.Ф. Харламов. М.: 2006. С. 128.
23. Демин А.В. Налоговое право России: учеб. пособие / А.В. Демин. Красноярск: РУМЦ ЮО, 2006. – С. 118.
24. Кормильцын А.С. Формы и методы налогового контроля / А.С. Кормильцын // Административное и муниципальное право. – 2008. – № 6.
25. Найдено О.Е. Податковий контроль: навч. посіб. / О.Е. Найдено. – Х.: ХНЕУ, 2012. – С. 37.
26. Доброскок О.В. Податковий контроль та його ефективність: навч. посіб. – К.: Алерта, 2012. – 238 с.
27. Касьяненко М.М. Організація роботи та управління органами державної податкової служби України: навч. посібник / М.М. Касьяненко, М.В. Гринюк, П.В. Цимбал. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2001 – 229 с.

Пухальский В.В.

Хмельницкий национальный университет

МЕТОДЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

Аннотация

В статье рассмотрены категории метод, метод финансового контроля, метод налогового контроля в системе налогового контроля. Проанализированы точки зрения ученых и законодательные нормы по классификации методов налогового контроля. Уточнено определение методов налогового контроля исходя из того, что основной формой налогового контроля выступает налоговая проверка, проведена группировка методов налогового контроля в зависимости от того, какая налоговая проверка проводится: камеральная; выездная (документальная) фактическая. Раскрыта сущность дефиниции «метод», «метод контроля» и сущность понятия «метод налогового контроля».

Ключевые слова: анализ, методы, налоговый контроль, принципы, проверка.

Puhalsky V.V.

Khmelnytsky National University

METHODS OF TAX CONTROL

Summary

The article deals with the categories method, method of financial control, the method of tax control in the system of tax control. The points of view of scientists and the legislative rules on classification of methods of tax control are analyzed. The definition of the methods of tax control is clarified based on the fact that the main form of tax control is tax audit, a grouping of tax control methods is carried out, depending on which tax audit is carried out: the office; outgoing (documentary); actual The essence of the definition of «method», «method of control» and the essence of the concept «method of tax control» is revealed.

Keywords: analysis, methods, tax control, principles, verification.