

бути чітко визначена на законодавчому рівні, відповідно до тих першочергових завдань, які на ці інститути покладаються: 1) створення умов для самозайнятості населення і розвантаження таким чином бюджету від частини соціальних видатків; 2) формування економічного базису та кадрового резерву для розвитку малого підприємництва.

Реалізація цих та пов'язаних із ними заходів створить передумови для активізації ділової активності в державі, зміцнення конкурентних позицій вітчизняного малого і середнього бізнесу, стимулювання євроінтеграційних процесів. Одночасно відбуватиметься зростання доходів громадян, скорочуватиметься безробіття та посилюватиметься рівень громадської активності, що сприятиме подальшому зближенню України та ЄС.

#### **Перелік використаних джерел**

1. Через бойові дії неможливо провести посівну на 3,5 млн гектарів сільгоспземель. *Agravery*. URL: <https://agravery.com/uk/posts/show/cerez-bojovi-dii-nemozливо-provesti-posivnu-na-35-mln-gektariv-silgospzemel>.

2. Росія руйнує економіку України. *Zahid.Net*. URL: [https://zaxid.net/rosiya\\_ruynuye\\_ekonomiku\\_ukrayini\\_n1543279#:~:text=Скільки%20Україна%20втрачає%20від%20війни&text=Згідно%20із%20цими%20оцінками%20С%20прямі,млрд%20лише%20через%20анексію%20Криму](https://zaxid.net/rosiya_ruynuye_ekonomiku_ukrayini_n1543279#:~:text=Скільки%20Україна%20втрачає%20від%20війни&text=Згідно%20із%20цими%20оцінками%20С%20прямі,млрд%20лише%20через%20анексію%20Криму).

3. ЄС відкрив свої ринки для українських товарів. *УНІАН*. URL: <https://www.unian.ua/economics/finance/910623-es-vidkriv-svoji-rinki-dlya-ukrajinskih-tovariv.html>.

4. ЄС скасує всі торговельні обмеження для України. Хто від цього може виграти? *Економічна правда*. URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2022/05/2/686503>.

УДК 336 221.4

**Гайова Анна**

здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти

**Гаркуша Дана**

здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти

**Науковий керівник: Міщенко Тетяна**

к.е.н., доцент, доцент кафедри аудиту,

державного фінансового контролю та аналізу

Державний податковий університет

м. Ірпінь, Україна

**Anna Haiova**

higher education, second master's level

**Dana Harkusha**

higher education, second master's level

**Scientific supervisor: Tatiana Mishchenko**

PhD in Economics, Associate Professor of Audit,

state financial control and analysis State Tax University

Irpin, Ukraine

## **НЕОБХІДНІСТЬ ВИОКРЕМЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ЕКСПЕРТИЗИ ЯК ОКРЕМОГО ВИДУ**

### **THE NEED FOR EXCLUSION OF TAX EXAMINATION AS A SEPARATE TYPE**

В умовах сьогодення значна увага приділяється реформуванню податкового законодавства України, що супроводжується великою кількістю спроб його удосконалення

шляхом затвердження нормативно-правових актів. Через те що ці нормативно-правові акти не завжди відповідали реаліям економіки України є необхідність і далі здійснювати реформування податкової системи.

Зміни, які відбуваються постійно, призводять до пошуку нових шляхів ухилення та відповідно правопорушень пов'язаних зі сплатою податків. Беручи до уваги дані офіційної статистики Офісу генерального прокурора України станом на 2018 рік кількість зареєстрованих кримінальних проваджень про ухилення від сплати податків становила 1688, у 2019 році – 1287, а у 2020 році всього 1019 [1]. Можна сказати, що даний показник має тенденцію до зменшення, але таке зменшення зумовлене “відсутністю значної кількості податковий перевірок, результати яких слугують приводами для ініціації податковою міліцією кримінальних проваджень щодо ухилення від сплати податків” [2].

У податковій сфері експертиза є одним із основних засобів з'ясування обставин кримінальних правопорушень. Зазвичай за матеріалами кримінальних проваджень про ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів проводять судово-бухгалтерську експертизу, що є видом судово-економічної. Але через складність та нестабільність податкового законодавства є необхідність виокремити самостійний вид експертизи - судово-податкову.

Сутності судово-економічної експертизи у різні часи присвячували свої роботи С.Р. Романів [3], Н.І. Клименко та В.В. Федичина [4], С.В. Євдокіменко [5]. Судово-податкова експертиза, як самостійний вид, була розглянута у роботах видатних вітчизняних вчених, таких як Н.І.Клименко, А.О. Драгоненко, В.В. Федичиною. Але дане питання потребує більш детального розгляду.

Дослідження документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності є одним із завдань судово-економічної експертизи. Цей процес передбачає застосування експертом спеціальних знань у податковій сфері як самостійному напрямку економічної та юридичної наук.

Основними підставами для виокремлення такого самостійного виду як податкова експертиза є:

1. підхід щодо призначення експертиз у кримінальних провадженнях про податкові правопорушення є недостатньо зрозумілим;
2. відсутність ясності щодо залучення спеціалістів до розслідування правопорушень;
3. неоднозначність запитань, які необхідно поставити експерту.

На думку А.О. Драгоненко також доцільно використовувати методи, що застосовуються в межах судово-бухгалтерської та фінансово-економічної експертиз. Зокрема, до них належать:

1. документальна перевірка (склад документів, склад реквізитів у них, значення реквізитів);
2. зіставлення економічного змісту облікової фінансово-господарської операції її відображенню на рахунках бухгалтерського обліку;
3. метод балансових взаємозв'язків;
4. метод зіставлення взаємопов'язаних показників у документах;
5. метод математичного і логічного контролю;
6. горизонтальний і вертикальний аналіз балансів;
7. факторний аналіз;
8. розрахунок фінансових коефіцієнтів;
9. приведення показників до порівнянності [6].

Основними об'єктами дослідження в межах судово-податкової експертизи насамперед можуть бути первинні (бухгалтерські) документи, реєстри податкового обліку, податкова звітність та інші документи. Тобто можуть бути вилучені або надані платником самостійно документи та матеріали, перелік і обсяги яких, як і питання, що ставляться експерту,

визначаються при прийнятті відповідного рішення керівником (або його заступником) органу державної податкової служби самостійно [7].

Спираючись на загальнотеоретичні уявлення про судово-податкову експертизу і практику її проведення, можна запропонувати такі методи судово-податкового експертного дослідження:

1. метод зіставлення даних бухгалтерського і податкового обліку;
2. метод якісного визначення об'єктів оподаткування;
3. метод кількісного визначення належних до сплати сум податків, зборів (обов'язкових платежів) за наявними в розпорядженні експерта документами;
4. метод комплексного застосування цивільної, земельної, податкової та інших галузей законодавства [6].

Узагальнюючі вищевказані точки зору та враховуючи специфіку розглянутого питання можна зробити такий висновок, що через відсутність податкової експертизи у сучасній класифікації економічної експертизи існують проблеми під час розслідування податкових злочинів. Вирішення таких проблем, шляхом виокремлення податкової експертизи у самостійний вид, підвищить ефективність проведення експертиз в цілому.

### Перелік використаних джерел

1. Єдиний звіт про кримінальні правопорушення по державі. URL: [https://old.gp.gov.ua/ua/stst2011.html?dir\\_id=113897&libid=100820&c=edit&c=fo](https://old.gp.gov.ua/ua/stst2011.html?dir_id=113897&libid=100820&c=edit&c=fo) (дата звернення 07.02.2022)
2. Статистика кримінальних проваджень з податків. URL: <http://kmp.ua/uk/analytics/infoletters/statistics-of-criminal-proceedings-on-taxes-for-2020-goodbye-the-tax-police-hello-the-bureau-of-economic-security-of-ukraine/> (дата звернення 06.02.2022)
3. Романів, С. Р. Судово-економічна експертиза в Україні : її економічна суть та кадрове забезпечення [Текст] / С. Р. Романів, Л. А. Будник, С. І. Саченко // Інфраструктура ринку. 2018. № 23. С.343-350
4. Клименко Н.І. Судово-економічна експертиза: сучасний стан і актуальні питання / Н.І. Клименко, В.В. Федчишина // Криміналістичний вісник. 2016. № 1(25). С. 56-61
5. Євдокіменко С.В. Судово-економічна експертиза: теоретико-методологічні засади і практика реалізації : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. : 12.00.09 / С. В. Євдокіменко; МВС України, Харк. нац. ун-т внутр. справ. Харків, 2016. 44 с.
6. Драгоненко А.О. Необхідність призначення експертизи податкової звітності (судово-податкової експертизи) під час досудового розслідування кримінальних правопорушень про ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) : Юридичний науковий електронний журнал, No 7/2020. 356-359 с. [http://lsei.org.ua/7\\_2020/91.pdf](http://lsei.org.ua/7_2020/91.pdf)
7. Федчишина В.В. Щодо окремих аспектів податкової експертизи. Фінансове право. № 1(35), 2016. С. 38-41