



ФУРДІК А.В.
ст. групи ОЕЕМ-21

ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ СУДОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ ПРИ ВИЯВЛЕННІ ТА РОЗСЛІДУВАННІ ПРАВОПОРУШЕНЬ В ПОДАТКОВІЙ СФЕРІ

Недосконалість податкового законодавства на фоні посилення податкового тиску на підприємства-платники, спонукають останніх ухилятися від сплати податків, що є злочином перед державою [2].

Як показує юридична практика останніх років, спостерігаються явища збільшення числа господарських злочинів і появи нових для нашої країни правопорушень податкового законодавства.

Суб'єктом відповідальності за такі злочини є посадові особи підприємства чи організації, на яких покладені обов'язки, пов'язані з веденням бухгалтерського обліку, обчисленням і сплатою податків, складанням податкових декларацій та розрахунків тощо. Цими особами, як правило, є керівники підприємств, їх заступники, головні бухгалтера та їх заступники.

Оскільки несплата податків і зборів, кваліфікується як шкода, заподіяна державі, то її розмір і характер, підлягають доказу в процесі проведення досудового слідства та при розгляді справи в суді. У випадку виникнення сумнівів у правильності обчислення сум несплачених податків, ставиться питання про призначення судово-економічної експертизи. Також зростає кількість звернень платників податків у господарські суди з приводу неправильного застосування до них штрафних санкцій податковими органами. Оскільки вирішення цих питань потребує спеціальних знань, то, практично, з кожної такої справи господарським судом призначається судово-економічна експертиза.

Питанню судово-економічної експертизи податкових правопорушень приділяється увага в численних наукових дослідженнях таких авторів, як О. Білоіван, В. Бондарчук О. Вилкова, А. Новицький, В. Лисенко, К. Швабія тощо.

У процесі дослідження судово-економічної експертизи доказовим способом повинні встановлюватися такі факти:

- чи допущено платником податку приховування об'єктів оподатковування та яким способом вчинене це приховування;



- чи відповідає ведення бухгалтерського та податкового обліку на підприємстві вимогам чинних нормативних актів;
- чи вплинули виявлені порушення у веденні обліку на обчислення сум, що підлягають оподаткуванню;
- чи не допущені перекручування в обліку сум валових витрат і валових доходів підприємства;
- чи підтверджується документально донарахування сплати податків і зборів;
- чи правильно застосовані штрафні санкції до платників податків і зборів [1].

Матеріалами, які спрямовуються для дослідження експерту-економісту, у таких випадках є такі документи:

1. Оригінал акту про перевірку фінансово-господарської діяльності підприємства, організації чи установи державною податковою інспекцією усіма додатками.

2. Письмові пояснення керівника, головного бухгалтера й інших посадових осіб за висновками перевірки.

3. Вилучені оригінали документів, облікових реєстрів, форми фінансової та податкової звітності, що підтверджують факти виявлених правопорушень при сплаті податків.

4. Відомості про наявне на підприємстві майно, дані про наявність і рух коштів на його рахунках у банку.

5. Інші матеріали справи (договори, угоди, аудиторські висновки, висновки інших судових експертиз тощо).

Додатковими джерелами інформації у таких справах є показання свідків, якими, як правило, є працівники податкової адміністрації, тому що вони безпосередньо здійснюють контроль за виконанням податкового законодавства суб'єктами підприємництва [1].

Крім того, у процесі дослідження у якості джерел доказів експерт-економіст може використовувати зафіксовані в протоколах свідчення деяких категорій працівників підприємств і організацій, в яких були вчинені правопорушення (працівників бухгалтерій, складів, секретарів, водіїв, вантажників, працівників охорони тощо). З їх свідчень можна отримати відомості про порядок ведення на підприємстві бухгалтерського та податкового обліку, обставинах здійснення окремих господарських операцій, місцях зберігання матеріальних цінностей, коштів, бухгалтерських та інших документів, які підтверджують факти правопорушень.



Судово-економічна експертиза повинна ретельно дослідити результати перевірки, проведеної працівниками податкової інспекції, проаналізувати використання ними всіх можливих методів і прийомів дослідження даних бухгалтерського та податкового обліку, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, зборів та інших обов'язкових платежів.

При дослідженні представленої інформації експерту необхідно враховувати, що податкове законодавство України є нестабільним і постійно змінюється, як у частині об'єктів оподаткування, так і в частині наданих пільг окремим категоріям платників податків. Тому при розгляді матеріалів, експерт повинен точно встановити, який законодавчий акт діяв у період, коли мало місце ухилення від сплати податку. Якщо порушення мало місце в період дії як одного, так і іншого закону, то суму несплачених податків треба обчислювати окремо за кожен період, у якому діяв той чи інший закон [3].

Характерною рисою правопорушень, пов'язаних з ухиленням від сплати податків є те, що хоча вони і носять прихований характер, але дії порушників, як правило, знаходять своє відображення в первинних документах, облікових регістрах і звітних формах, складених нерідко з порушенням вимог, що пред'являються до організації бухгалтерського і податкового обліку та звітності в Україні. Відомості цих вилучених у встановленому законом порядку з архіву підприємства документів, які є основою для висновку експерта-економіста з розглянутої справи.

До таких документів відносяться: установчі документи підприємства (статут, установчий договір, посвідчення про реєстрацію, зокрема, як платників різних видів податків і зборів); документи з обліку касових і розрахункових операцій (прибуткові і видаткові касові ордери, касові звіти, книги обліку розрахункових операцій і розрахункові книжки, платіжні доручення, виписки банку, картки зі зразками підписів осіб, які мають право розпоряджатися коштами підприємства); документи з обліку матеріальних цінностей (товарно-транспортні накладні, рахунки-фактури, доручення, картки складського обліку); накази, розпорядження, протоколи загальних зборів, службова переписка, бухгалтерські документи, регістри; фінансова звітність (Головна книга, баланси); документи та регістри податкового обліку (податкові накладні, книги обліку придбання і продажу товарів); податкові декларації та додатки до них.



Ці документи можуть бути вилучені шляхом проведення обшуку або виїмки як на самому підприємстві, так і за місцем проживання його посадових осіб і керівників, а також в установі банку, в страхових компаніях, інших підприємствах і організаціях, з якими підприємство мало господарські зв'язки.

Якщо експерт-економіст виявить, що ухилення від сплати податків вчинено шляхом внесення у відповідні документи різних виправлень, змін чи доповнень, а також шляхом виправлень, підчищень чи підробки підписів, внесення нового тексту в заповнений документ, то він має право направити слідчому клопотання про призначення техніко-криміналістичної експертизи документів. Висновок такої експертизи може бути дуже важливим для розгляду питань, поставлених перед експертом-економістом, тому що сьогодні склалася практика, коли керівники підприємств для досягнення відповідної мети ухилення від сплати податків обмінюються чистими бланками документів із підписами і печатками.

Як правило, проведення судово-економічних та інших експертиз із справ, пов'язаних з ухиленням від сплати податків, вимагає певного періоду часу, а також пов'язано з витратами значних коштів. Тому призначаються судово-економічні експертизи, як правило, в кінці розслідування і тільки в тих випадках, коли з'ясування всіх обставин за такою справою іншими методами не представляється можливим.

Література

1. GAAR – Общие правила борьбы с уклонением от налогов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.pexus.ua.
2. Адамик О. В. Внутрішньогосподарський контроль податкових розрахунків: організація та методика здійснення // Наука молода: зб. наук. праць. молод. вчених Терноп. нац. екон. ун-ту.–Тернопіль. – 2005. – Випуск №3. – С. 116-121
3. Актуальні проблеми теорії та практики оподаткування: монографія / [за ред. Новицького А. М., Лисенко В. В., Швабія К. І.]. – Ірпінь, Видавництво Національного університету ДПС України, 2013. – 556 с.
4. Податковий кодекс України від 02. 12. 2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.