

УДК 343.132:343.983

**М.В. Нечеснюк**, заступник начальника

Науково-дослідного експертно-криміналістичного центру  
при УМВС України на Південно-Західній залізниці

**А.В. Кулік**, експерт Науково-дослідного

експертно-криміналістичного центру при  
УМВС України на Південно-Західній залізниці

## **ЩОДО ПРИЗНАЧЕННЯ ОРГАНАМИ ДОСУДОВОГО РОЗСЛІДУВАННЯ ТА СУДОВОГО СЛІДСТВА ПІДРОЗДІЛАМ ЕКСПЕРТНОЇ СЛУЖБИ МВС УКРАЇНИ СУДОВОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ**

Розглянуто основні проблемні аспекти призначення судової економічної експертизи бухгалтерського та податкового обліку органами досудового розслідування і судового слідства, визначено шляхи їх вирішення.

*Ключові слова:* податки, бухгалтерський облік, податковий облік, звітність, податкове правопорушення, контролюючий орган, судова економічна експертиза, методичні рекомендації.

Рассмотрены основные проблемные аспекты назначения судебной экономической экспертизы бухгалтерского и налогового учета органами досудебного расследования и судебного следствия, определены пути их решения.

The article describes the main aspects of the problem in the appointment and conduct of the judicial examination of economic accounting and tax accounting bodies of pre-trial investigation and trial and their solutions.

В умовах сучасного суспільно-економічного розвитку України запобігання ухиленню від сплати податків, що є однією зі складових загальнодержавної проблеми у сфері економічних правопорушень, набуло надзвичайно важливого значення. На жаль, на сьогодні цю проблему найчастіше розглядають як боротьбу з правопорушеннями, які вже відбулися.

Збитки, які заподіюють державі суб'єкти підприємницької діяльності, що ухиляються від сплати податків, зумовлена кількома чинниками, а саме:

– руйнування формування фінансових надходжень до державного бюджету, через що держава не в змозі належно виконувати свої соціальні функції, адже соціальна сфера не доотримує належного фінансового забезпечення для здійснення різних соціальних виплат;

– суб'єкти підприємницької діяльності, що ухиляються від сплати податків, отримуючи невинуваті прибутки, мають змогу «витиснути» з ринку товарів і послуг своїх сумлінних конкурентів [12].

Зрозуміло, що проведення податкових перевірок і погодження висновків про їх результати є одними із найскладніших і найконфліктніших аспектів правовідносин платника податків і податкового органу, що потребують додаткового законодавчого врегулювання. Платники податків прагнуть оптимізувати розмір свого податкового навантаження (а окремі з них й мінімізувати їх, вдаючись при цьому до різних незаконних економічних оборотів, у тому числі й створюючи для цього фіктивні підприємства), а податковий орган — максимізувати податкові надходження до бюджету [11].

З огляду на зазначене дедалі більшої актуальності набувають судові економічні експертизи, які призначають з метою підтвердження або спростування актів (висновків) перевірок Державної податкової інспекції стосовно фіктивних (безтоварних) операцій між підприємствами, завищення (заниження) податків та обов'язкових платежів. А отже, доцільно детальніше зупинитися на питанні щодо призначення органами досудового розслідування та судового слідства підрозділам Експертної служби МВС України судових економічних експертиз і досліджень за спеціальністю 11.1 «Дослідження документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності», зокрема на проблемних аспектах цього питання, які нині не узгоджені ні процесуально, ні законодавчо. Трапляються випадки, коли:

– під час формулювання запитань, які ставлять на вирішення цієї експертизи, не враховують того, що до завдань судової економічної експертизи не належить проведення експертами-економістами ревізійних дій (зокрема, визначення будь-яких економічних показників без попереднього проведення документальних перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності суб'єктом контролю);

– на вирішення експерта-економіста ставлять запитання, що виходять за межі його компетенції, а отже, не можуть бути вирішені;

– для проведення судової економічної експертизи надають недостатню кількість документів або вони не відповідають чинним законодавчим вимогам.

Дається взнаки і відсутність методичних рекомендацій для органів досудового розслідування та судового слідства з призначення судових економічних експертиз і досліджень за кримінальними провадженнями, господарськими та адміністративними справами, підготовлених з урахуванням вимог чинних нормативних актів у цій сфері.

Як свідчить досвід експертної практики та результати аналізу побажань замовників (ініціаторів) проведення судових економічних експертиз, подолання зазначених проблем сприятиме:

– запровадження практики залучення спеціалістів з вищою економічною освітою (бажано судових експертів з правом проведення судової економічної експертизи) до слідчих (розшукових) дій під час вилучення та відбору податкової, бухгалтерської та іншої документації для проведення експертиз і досліджень;

– отримання замовниками (ініціаторами) судових економічних експертиз консультації судових експертів щодо формулювання запитань, які вони ставитимуть на вирішення експертизи чи дослідження;

– зазначення під час формулювання запитань факту встановлення та доведення слідством фіктивного (безтоварного) характеру фінансово-господарських операцій між підприємствами;

– зазначення у разі призначення судової економічної експертизи документів про наявні висновки їх почеркознавчої експертизи (за наявності таких у матеріалах провадження (справи));

– забезпечення відповідності документів, які надають експертові для проведення судової економічної експертизи (дослідження), вимогам Закону України від 16.07.99 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», зі змінами та доповненнями [8], та наказу Міністерства фінансів України від 24.05.96 р. № 88 «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», зі змінами та доповненнями [9]. Слід також зазначити, що експерт має керуватися лише тими нормативно-правовими документами, які були чинними у період порушення законодавства;

– створення методики судової економічної експертизи бухгалтерського та податкового обліку і рекомендацій (інформаційних листів тощо) для замовників (ініціаторів) таких експертиз і досліджень з метою уникнення спірних ситуацій у межах кримінального, господарського та адміністративного судочинства і варіативності висновків експертів, породженої недосконалістю та казуальністю українського законодавства [10, с. 17].

Реалізація зазначених пропозицій не лише оптимізує процес призначення та проведення судової економічної експертизи бухгалтерського та податкового обліку, а й дозволить подолати основну проблему у цій сфері — недосконалість науково-методичної та нормативно-прикладної бази, що значною мірою сприятиме покращенню боротьби з порушеннями законодавства та притягненню порушників до відповідальності.

### Список використаної та рекомендованої літератури

1. *Господарський кодекс України* : станом на 14 жовт. 2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Офіц. вид. — К. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1798-12/page>.

2. *Кодекс України про адміністративні правопорушення* : станом на 28 груд. 2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Офіц. вид. — К. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>.

3. *Кодекс адміністративного судочинства України* : станом на 27 квіт. 2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Офіц. вид. — К. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2747-15/page>.

4. *Кримінальний кодекс України* : станом на 13 трав. 2014 р. / Верховна Рада України. — Офіц. вид. // Відомості Верховної Ради. — 2014. — № 28.

5. *Кримінальний процесуальний кодекс України* : станом на 20 листоп. 2012 р. / Верховна Рада України // *Голос України*. — 2012. — № 90-91. — 382 с.

6. *Податковий кодекс України* : станом на 25 груд. 2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Офіц. вид. — К. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

7. *Закон України «Про основи національної безпеки України»* : станом на 23 груд. 2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Офіц. вид. — К. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/964-15>.

8. *Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»* : станом на

02 верес. 2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Офіц. вид. — К. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

9. *Наказ* Міністерства фінансів України від 24.05.1996 № 88 «Про затвердження положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» зі змінами та доповненнями.

10. *Бабич В.А.* Особливості інформаційного забезпечення правоохоронної діяльності органів ДПС України / В.А. Бабич // Вісник Одеського інституту внутрішніх справ. — 2004. — № 4 — С. 17—21.

11. *Кулік А.В.* Податкове планування як пошук оптимальних варіантів здійснення господарських операцій [Електронний ресурс] / А.В. Кулік. — Режим доступу : <http://intkonf.org/kulik-a-v-podatkove-planuvannya-yak-poshuk-optimalnih-variantiv-zdiysnennya-gospodarskih-operatsiy>.

12. *Корецька-Гармаш В.О.* Адміністрування податків: після прийняття податкового кодексу [Електронний ресурс] / В.О. Корецька-Гармаш, А.В. Кулік. — Режим доступу : <http://knigilib.com/book/21-visnik-sxidnoukrayinskogo-nacionalnogo-universitetu-imeni-volodimira-dalya-naukovij-zhurnal/13-administruvannya-podatkov-porivnyalnij-analiz-pislya-priinyattya-podatkovogokodek-su.html>.