

12. Заикин С.С. Право политических партий на заключение соглашений // Вестник финансового университета. 2013. № 6. С. 122-126.



УДК 336.22.

НЕКОТОРЫЕ ОСОБЕННОСТИ ПРОИЗВОДСТВА СУДЕБНЫХ НАЛОГОВЫХ ЭКСПЕРТИЗ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

Уланова Наталья Павловна

студент 5 курса, направление «Судебная экспертиза»
ФГБОУ ВО Красноярский ГАУ Юридический институт
Россия, г. Красноярск

Рябикин Андрей Александрович

к. филос. н., доцент кафедры «Судебных экспертиз»
ФГБОУ ВО Красноярский ГАУ Юридический институт
Россия, г. Красноярск

Аннотация: В настоящее время в следственной и судебной практике по уголовным делам об уклонении от уплаты налогов все большее значение получает судебная налоговая экспертиза. Судебная налоговая экспертиза является важнейшим доказательством по делу, так как с ее помощью можно выявить нарушения требований налогового законодательства, допускаемые налогоплательщиками при определении элементов налогообложения. Экспертизы по налоговым вопросам, в части правильности исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость, правоприменителем не назначаются вообще, либо с существенными методологическими и процессуальными ошибками, так как отсутствуют качественные теоретические и методические рекомендации по организации и производству данной экспертизы в любом из государственных судебно-экспертных учреждений, что препятствует активному ее внедрению в следственную и экспертную деятельность.

Ключевые слова: судебная налоговая экспертиза, уголовное дело, налог на добавленную стоимость, уклонение от уплаты, экспертиза, эксперт.

SOME FEATURES OF THE PRODUCTION OF FORENSIC TAX EXPERTISE FOR THE VALUE-ADDED TAX

Ulanova Natalya P.

Five-year student, Faculty of Juridical Expertise
Krasnoyarsk State Agrarian University Law Institute
Russia, the city of Krasnoyarsk

Ryabikin Andrei A.

PhD in Philosophical sciences, Associate Professor at the Department of Forensic Expertise
Krasnoyarsk State Agrarian University Law Institute
Russia, the city of Krasnoyarsk

Abstract: Currently, in forensic and judicial practice in criminal cases of tax evasion, judicial tax expertise is increasingly important. Forensic tax expertise is the most important evidence in the case, since it can reveal violations of the requirements of tax legislation allowed by taxpayers in determining the elements of taxation. Expertise on tax questions, regarding the correctness of the calculation and payment of value added tax, are not appointed by the law enforcement official at all, or with significant methodological and procedural errors, since there are no qualitative theoretical and methodological recommendations on the organization and production of this expertise in any of the state forensic experts institutions, which impedes its active implementation in investigative and expert activities.

Keywords: Juridical tax expertise, criminal case, value added tax, evasion of payment, expertise, expert.

Налог на добавленную стоимость является одним из самых значимых налогов как для бюджета государства в целом, так и для любого юридического лица, в частности. Среди налоговых доходов консолидированного бюджета Российской Федерации, налог на добавленную стоимость занимает третье место и составляет 14,5% от всех налоговых поступлений.

С целью выявления нарушения налогового законодательства при определении элементов налогообложения, а именно: объекта налогообложения, налоговой базы, налогового периода, налоговой ставки, порядка исчисления налога, порядка и сроков уплаты налога и т.д., нередко у правоприменителя возникает необходимость назначения и производства судебной налоговой экспертизы по налогу на добавленную стоимость.

Судебная налоговая экспертиза - это исследование первичных учетных документов, регистров учета и отчетности, направленное на установление правильности исчисления и полноты уплаты налогов и выявление нарушений требований налогового законодательства. Следует отметить то, что судебная налоговая экспертиза по налогу на добавленную стоимость является видом судебной налоговой экспертизы.

При производстве судебной налоговой экспертизы по налогу на добавленную стоимость и судебной налоговой экспертизы в целом требуется эксперты двойной компетенции - необходимы знания не только в отдельной отрасли юриспруденции (налоговое законодательство) и судебной экспертизы, но и в области бухгалтерского учета.

Судебная налоговая экспертиза по налогу на добавленную стоимость включает оценку системы внутреннего контроля, проверку правильности исчисления налога на добавленную стоимость по реализации и ведения книги продаж, проверку правильности изъятия налога на добавленную стоимость, проверку расчетов по налогу на добавленную стоимость и соответствия данных деклараций данным бухгалтерского учета.

Эксперт при производстве судебной налоговой экспертизы, в соответствии с постановлением о назначении судебной экспертизы (определением суда) и предоставленными в его распоряжение материалами, определяет объекты, относящиеся к предмету исследования, источники информации, а также методические приемы исследования. На данном этапе работы, эксперту необходимо обращать особое внимание на возможность выхода за пределы своей компетенции в части самостоятельного сбора объектов для исследования, что категорически запрещено Федеральным законодательством, и неизбежно влечет нарушение принципа законности при производстве судебной экспертизы.

В ходе производства судебной экспертизы эксперт проверяет, как определяется налогооблагаемая база при реализации товаров (работ, услуг). Кроме того, он рассматривает обоснованность применения налоговых ставок по налогу на добавленную стоимость и порядок применения налоговых вычетов.

В ходе производства судебной налоговой экспертизы при расследовании уклонения от уплаты налога на добавленную стоимость, могут быть решены следующие экспертные задачи:

- определение правильности отражения в учете суммы налога на добавленную стоимость, предъявленной к вычету;
- определение правильности полноты исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость в бюджет;
- выявление нарушений налогового законодательства в части расчётов и уплаты налога на добавленную стоимость;
- определение суммы неисчисленного налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате исследуемым лицом в бюджет в конкретный исследуемый период, в результате формирования налоговой базы по налогу на добавленную стоимость не в соответствии с законодательством о налогах и сборах;
- определение суммы неисчисленного налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате исследуемым лицом в бюджет в конкретный исследуемый период, в результате применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость не в соответствии с законодательством о налогах и сборах;
- определение суммы неисчисленного налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате исследуемым лицом в бюджет в конкретный исследуемый период в связи с выставлением счетов-фактур с выделением в них сумм налога на добавленную стоимость, когда такое выделение необязательно.

В зависимости от обстоятельств совершения налоговых преступлений (уклонение более чем одним способом и одновременно от двух налогов) возможно объединение экспертных задач.

Каждая конкретная экспертная ситуация обусловлена способом совершения преступления, и для установления суммы начисленного налога на добавленную стоимость требует решения определенного набора экспертных задач. Рассмотрим некоторые экспертные ситуации.

В материалах уголовного дела отсутствует информация о конкретных операциях, искажение которых привело к неуплате налога на добавленную стоимость в бюджет. Данная экспертная ситуация возникает в том случае, если искажение суммы налога на добавленную стоимость было осуществлено непосредственно в налоговой отчетности на этапе её выполнения либо если организация осуществляла деятельность, облагаемую налогом на добавленную стоимость, однако исчисление налога не производила и подавала «нулевые декларации», либо вообще налоговые декларации не подавала. В такой ситуации эксперту необходимо из всех операций, совершенных организацией, выделить те, которые являются объектом налогообложения налога на добавленную стоимость, и определить с таких операций сумму налога, установить сумму налоговых вычетов, рассчитать сумму налога на добавленную стоимость, подлежащую уплате в бюджет.

В случаях, если происходит неуплата налога на добавленную стоимость в бюджет, при выделении суммы налога в счетах-фактурах организациями, не являющимися плательщиками налога на добавленную стоимость, то эксперт должен просуммировать налог на добавленную стоимость, отраженный в счетах-фактурах, переданных покупателем.

При фиктивном приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав, либо при невключении операций по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость, эксперт обязан получить доступ к материалам уголовного дела в целях установления временных и стоимостных характеристик операций по приобретению товаров (работ, услуг), имущественных прав, указанных лицом, назначившим экспертизу. Кроме того, следует установить сумму, на

которую был искажен налог на добавленную стоимость и факт того, что налогоплательщик учел налоговый вычет с фиктивных операций в налоговой декларации.

На подготовительной стадии исследования, эксперту предстоит ознакомление с представленными в его распоряжение объектами. В ходе данного этапа работы, эксперт выделяет идентификационные признаки документов, содержащих сведения о финансово-хозяйственной деятельности исследуемого лица, и производит их описание с указанием местоположения в материалах уголовного дела.

На стадии раздельного исследования, эксперт определяет экономическое содержание хозяйственных операций, сведения о которых содержатся в представленных материалах, и определяет показатели исследуемой финансово-хозяйственной деятельности, являющихся объектом налогообложения и приводящих к формированию налоговой базы по налогу на добавленную стоимость. Эксперт, в пределах своей компетенции, определяет обязанности исследуемого лица по выполнению положений налогового законодательства по исчислению налога на добавленную стоимость, основанное на механизме расчета этого налога, закрепленном в гл. 21 НК РФ (построение «правовой модели» идеального поведения налогоплательщика по выполнению своих налоговых обязанностей исходя из норм налогового законодательства).

Важным этапом методики производства налоговой экспертизы является сопоставление показателей налоговой декларации с данными регистров, на основе которых она заполнялась, поэтому в ходе стадии сравнительного исследования эксперт сопоставляет суммы налога на добавленную стоимость, которые налогоплательщик должен был исчислить к уплате в бюджет, с суммами, которые он исчислил и отразил в декларации. Полученная таким образом величина представляет собой сумму неисчисленного налога на добавленную стоимость, то есть размер влияния, которое оказало на исчисление налога неотражение отдельных операций, формирование налоговой базы не в соответствии с налоговым законодательством или иные действия, указанные в вопросах, поставленных на разрешение эксперта

Подводя итог, необходимо подчеркнуть, что использование специальных знаний в области налогового законодательства для раскрытия налоговых преступлений в условиях постоянного изменения и дополнения действующего законодательства в области налогообложения, на современном этапе приобретает у правоприменителя особый интерес, собственно, как и дальнейшая разработка и совершенствование теоретических и методологических положений судебной налоговой экспертизы.

Список литературы:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 года № 146-ФЗ (в ред. от 03.08.2018) // Консультант плюс: Законодательство.
2. Ишенина, И.Н. Алгоритм формирования типовой методики производства судебной налоговой экспертизы / И.Н. Ишенина // Вестник Академии экономической безопасности МВД России № 9. – 2009. С. 107 – 111.
3. Голикова, В.В. Судебная налоговая экспертиза. Правовые и методологические основы: дис. на соискание ученой степени кандидата юрид. наук / В.В. Голикова. М.: МГЮА, 2013. 224 с.
4. Мартынов, В.В. Типовые экспертные методики исследования вещественных доказательств. Ч. II / В.В. Мартынов; под ред. А.Ю. Семёнова. – М.: ЭКЦ МВД России, 2012. – 800 с.