

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ДЕРЖАВНА ВИЩА ПРОФЕСІЙНА ШКОЛА В КОНІНІ (М. КОНІН, ПОЛЬЩА)  
ІНЖИНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАПОРІЖСЬКОГО  
НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ  
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
НАЦІОНАЛЬНА МЕТАЛУРГІЙНА АКАДЕМІЯ  
НАЦІОНАЛЬНА МЕТАЛУРГІЙНА АКАДЕМІЯ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНИЙ НАУКОВИЙ ЦЕНТР «ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ  
ЕКОНОМІКИ»  
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ТОВ «БЕРДЯНСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ МЕНЕДЖМЕНТУ І БІЗНЕСУ»  
УКРАЇНСЬКА НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ АГРАРНИХ НАУК  
УНІВЕРСИТЕТ ГРИГОРІЯ СКОВОРОДИ В ПЕРЕЯСЛОВІ  
ФЕДЕРАЦІЯ АУДИТОРІВ, БУХГАЛТЕРІВ І ФІНАНСИСТІВ АПК УКРАЇНИ  
ХАРКІВСЬКИЙ БІОТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ХЕРСОНСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ХУЛУНБУІРСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ (АРВМ, Г. Хайлар, КНР)**



**Федерація професійних  
бухгалтерів та аудиторів  
України**



**Полтавський державний  
аграрний університет**



**Факультет  
обліку та фінансів**

**МАТЕРІАЛИ  
УІ ВСЕУКРАЇНСЬКОЇ НАУКОВО-ПРАКТИЧНОЇ КОНФЕРЕНЦІЇ  
(З МІЖНАРОДНОЮ УЧАСТЮ)**

**«БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК,  
КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ В УМОВАХ  
ІНСТИТУЦІОНАЛЬНИХ ЗМІН»**

**21 жовтня 2021 р.**

**м. Полтава**

**О. В. Лега**, к.е.н., доцент,  
доцент кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю,  
**Л. В. Яловега**, к.е.н., доцент,  
доцент кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю,  
**Т. Б. Прийдак**, к.е.н., доцент,  
доцент кафедри бухгалтерського обліку та економічного контролю  
Полтавський державний аграрний університет  
(м. Полтава, Україна)

## ПОРЯДОК ЕКСПЕРТНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ ПОДАТКОВИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ

**Анотація:** Узагальнено доказову базу, що є підставою для проведення судово-бухгалтерської експертизи розрахунків, пов'язаних із сплатою податків та зборів; розроблено загальний алгоритм судово-бухгалтерської експертизи розрахунків, пов'язаних із сплатою податків та зборів у розрізі основних етапів.

**Ключові слова:** судово-бухгалтерська експертиза, висновок експерта, доказ, податкові правопорушення, відповідальність, податкові розрахунки.

Суб'єкти господарювання нерідко застосовують як нелегальні, так і законні шляхи скорочення податкових платежів. Ухилення від сплати податків (Tax evasion) – нелегальне зменшення податкових зобов'язань за податковими платежами, засноване на свідомій, кримінально карній дії згідно з Кримінальним кодексом України [1].

Так, впродовж січня-березня 2021 року (станом на 01.04.2021 р.) на розгляді у судах різних інстанцій перебувало 55 тис. справ на суму 242,1 млрд. гривень. Розглянуто 6,34 тис. справ на суму 24,71 млрд. грн, із них: на користь органів ДПС – 4,22 тис. справ (у т.ч. немайнові спори) на суму 20,05 млрд. грн, та на користь платників податків – 2,12 тис. справ на 4,66 млрд. гривень [2].

Юридична практика характеризує основні способи скоєння податкових злочинів: використання кількох розрахункових рахунків в установах банків; декларування одного виду діяльності з заняттям іншими видами підприємницької діяльності; навмисне відображення виконаних операцій і розрахунків податків пізніше звітного періоду; оформлення фіктивних документів про передання товарів на збереження; заниження якості й ціни

товару, прийнятого для реалізації; фальсифікація даних про кількість реалізованих товарів і отриманих коштів (не оприбуткування отриманої виручки); приховування об'єктів оподаткування шляхом надання зведень про тимчасове припинення виробництва і господарських операцій; виплата заробітної плати за фіктивними договорами, угодами; оформлення фіктивних документів про оплату робіт (послуг) консультаційного та інформаційного характеру, пов'язаних із забезпеченням виробництва, зберіганням та реалізацією продукції; завищення даних про матеріальні витрати; ухилення від сплати акцизного збору і податку на додану вартість за допомогою фальсифікації ввізних митних документів; ухилення від оподаткування шляхом оформлення постачань устаткування через фіктивні фірми; використання фіктивних структур для одержання марок акцизного збору; ухилення від оподаткування шляхом оформлення документів на купівлю товарів за завищеними цінами через фіктивні фірми тощо [3].

На етапі оскарження рішень, дій чи бездіяльності контролюючого органу у судовому порядку виникає потреба у проведенні судової експертизи. Експертні дослідження можна провести і на стадії податкової перевірки.

Експертиза податкових правопорушень являє собою спеціальне дослідження з метою збору доказів, сутність якого полягає в тому, що уповноважена процесуальним законом особа (слідчий, прокурор, суд) доручає судовому експерту вирішити поставлені перед ним питання, а судовий експерт, користуючись своїми спеціальними знаннями, проводить дослідження наданих йому матеріалів і надає висновок, який використовується як джерело доказів [4].

Суд призначає експертизу у справі за сукупності таких умов: 1) для з'ясування обставин, що мають значення для справи, необхідні спеціальні знання у сфері іншій, ніж право, без яких встановити відповідні обставини неможливо; 2) сторонами (стороною) не надані відповідні висновки експертів із цих самих питань або висновки експертів викликають сумніви щодо їх правильності.

Організація економічної експертизи податкових правопорушень включає

комплекс взаємопов'язаних етапів її проведення.

На *підготовчому* етапі, насамперед, визначається предмет судово-бухгалтерської експертизи – помилки в обчисленні податків, порушення у сплаті та інші зловживання, та характер завдань, що вирішуються у процесі судово-економічної експертизи правопорушень, пов'язаних із нарахуванням і сплатою податків.

На *організаційному* етапі вивчається зміст та повнота матеріалів справи, які подані на експертизу. На підставі вивчених матеріалів визначається спосіб проведення експертизи (вибір певних методик, методів дослідження). Судовий експерт, проводячи експертизу або експертне економічне дослідження, залежно від обставин конкретної справи використовує такі методи та способи дослідження документів бухгалтерського, податкового обліку та звітності: документальної перевірки (формальна, нормативна, арифметична, хронологічна); зіставлення; моделювання документальних даних [5].

Далі складається план-графік, де вказують підготовчі роботи в експертній установі, ознайомлення з матеріалами справи, поданими на дослідження експертизи та відповідними із нормативно-правовими документами; дослідження бухгалтерських та інших документів тощо. Строки проведення експертизи встановлюється залежно від складності дослідження з урахуванням експертного навантаження фахівця.

Основним етапом є дослідний, оскільки передбачає виконання конкретних процедур, передбачених методикою дослідження, для одержання необхідної інформації щодо питань, поставлених перед експертизою. Зокрема, основні процедури про дослідженні податкових правопорушень, пов'язаних із податком на додану вартість представлено у табл. 1.

*Таблиця 1*

**Основні процедури про дослідженні податкових правопорушень, пов'язаних нарахуванням та сплатою податку на додану вартість**

Характеристика основних процедур експертного дослідження	Джерела інформації
Перевірка того, чи є підприємство платником ПДВ, що підтверджується наявністю Свідоцтва платника ПДВ; правильності відображення в обліку податкового кредиту з	Дані аналітичного обліку розрахунків з ПДВ, податкові накладні, розрахунки коригування

Характеристика основних процедур експертного дослідження	Джерела інформації
<p>ПДВ; правильності визначення та відображення в обліку податкового зобов'язання; арифметичної точності розрахунків; своєчасності реєстрації податкових накладних; правильності відображення та розкриття інформації у Податковій декларації з податку на додану вартість; перевірка реєстрів аналітичного та синтетичного обліку податку; перевірка наявності зареєстрованих податкових накладних від постачальників, які дають право на податковий кредит платнику податку, правильність їх складання та відображення в ЄРПН; перевірка наявності зареєстрованих податкових накладних, які відображають зобов'язання платника податку зі сплати ПДВ, правильність їх складання і відображення в ЄРПН; відповідність записаних сум декларації з ПДВ за період, що перевіряється; перевірка декларацій з ПДВ, правильність їх заповнення і достовірність; перевірка перерахувань до бюджету ПДВ, їх повноти та вчасності; перевірка правильності застосування ставки податку (20 %, 14 %, 7%, 0%) на окремі види продукції, товарів, робіт, послуг</p>	<p>ПДВ та вантажно-митні декларації; договори, акти виконаних робіт, рахунки-фактури, інша первинна документація; Єдиний реєстр податкових накладних; дані синтетичного обліку з ПДВ; облікові дані щодо оборотів між рахунком 641, 643, 644, 36, 37, 63, 68; Головна книга, Журнали-ордери; Податкова декларація з ПДВ з додатками; Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Звіт про рух грошових коштів</p>

\*узагальнено на підставі [3, 6]

На етапі узагальнення здійснюється групування та систематизація недоліків господарських операцій, пов'язаних з нарахуванням та сплатою податків та зборів, які стали об'єктом економічної експертизи, формується експертний висновок з узагальненням результатів експертизи.

248

Запропонований алгоритм дій експертів щодо проведення експертного дослідження розрахунків, пов'язаних із нарахуванням та сплатою податків, в розрізі етапів, мають сприяти подальшому розвитку і вдосконаленню методики судової експертизи, повному і всебічному дослідженню фактичних обставин справи.

#### Список використаних джерел:

1. Лега О.В., Яловега Л.В., Прийдак Т.Б. Економічна судова експертиза як доказ у розслідуванні податкових злочинів. *Причорноморські економічні студії*. 2021. Випуск 64. С. 162-168. URL: [http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/10893/Лега\\_Яловега\\_Прийдак\\_експертиза\\_стаття.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/10893/Лега_Яловега_Прийдак_експертиза_стаття.pdf?sequence=1&isAllowed=y) (дата звернення 14.10.2021).

2. Державна податкова служба України. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-rezalt/462366.html> (дата звернення 14.10.2021).

3. Гуцаленко Л. В., Михальчишина Л. Г., Сидорчук В. М., Пентюк І. К. Судово-бухгалтерська експертиза: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2011. 352 с. URL: <http://194.44.152.155/elib/local/sk767327.pdf> (дата звернення 14.10.2021).

4. Муляр Г. В., Ховпун О. С. Використання висновків експерта як доказів при розслідуванні економічних злочинів. *Часопис Київського університету права*. 2018. № 4. С. 265-269.

5. Дмитренко Є. Експертні економічні дослідження та судова експертиза податкового обліку. *Вісник. Офіційно про податки*. 2015. № 33. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/8743> (дата звернення 14.10.2021).

6. Аудит оподаткування підприємств : навч. посіб. Петрик О. А., Давидов Г. М., Редько О. Ю. та ін. ; за заг. ред. Петрик О. А. Київ: ДННУ «Акад. фін. управління», 2012. 352 с.