

УДК 336.025

***АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В РАМКАХ
ПРОВЕДЕНИЯ СУДЕБНОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ***

Симакова Д.Е.

студент,

*Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования «МИРЭА – Российский технологический
университет»,*

Москва, Россия

Кулешов Д.А.

студент,

*Московский государственный юридический университет
имени О. Е. Кутафина,*

Москва, Россия

Аннотация

В данной статье рассматриваются проблемы назначения и проведения налоговых проверок в рамках судебной экономической экспертизы, исследуются вопросы выделения судебной налоговой экспертизы в самостоятельный вид судебной экономической экспертизы. Определяемая система объектов, используемая в качестве основополагающих фактов в рамках проведения судебной экспертизы, играет значимую роль в обобщении и формировании заключений экспертом. Анализируется судебная практика, связанная с камеральными и выездными налоговыми проверками, следовательно, даются рекомендации по минимизации ошибок при налоговой проверке, по привлечению экспертов в целях повышения качества проведения экспертиз в налоговом или судебном процессах с участием сотрудников налоговых органов.

Ключевые слова: налоговый контроль, судебно-экономическая экспертиза, камеральные и выездные налоговые проверки, судебная налоговая экспертиза, инвентаризация.

***TOPICAL ISSUES OF TAX CONTROL WITHIN THE FRAMEWORK OF
FORENSIC ENQUIRY***

Simakova D.E.

student,

MIREA – Russian Technological University,

Moscow, Russia

Kuleshov D.A.

student,

Kutafin Moscow State Law University,

Moscow, Russia

Annotation

This article discusses the problems of assigning and conducting tax audits as part of a forensic economic examination, explores the issues of separating a forensic tax examination into an independent type of forensic economic examination. The defined system of objects, used as fundamental facts in the framework of the forensic examination, plays a significant role in the synthesis and formation of conclusions by the expert. The jurisprudence related to desk and field tax audits is analyzed, therefore, recommendations are given to minimize errors in tax audits, to attract experts in order to improve the quality of examinations in tax or legal processes involving tax officials.

Keywords: tax control, forensic and economic examination, chamber and field tax checks, forensic tax examination, inventory.

В настоящее время важную роль играет экспертное исследование основных учетных документов, используемых для определения элементов налогообложения, учетных записей и отчетов, основанных на использовании специальных знаний в области налогов и налогового законодательства с целью определения достоверности и полноты уплаты налогов, что позволяет также выявить нарушения условий и требований налогового законодательства.

Анализ процедуры проведения, недостатков и преимуществ налоговой проверки зависит напрямую от понимания составляющих судебно-экономической экспертизы, одним из которых является судебная налоговая экспертиза. Некоторые авторы также выделяют широкий и узкий подход при рассмотрении понятия судебной налоговой экспертизы. Так, Казачкова З.М. и Казачков В.А. считают, что в широком смысле это экспертиза, обусловленная процессуальными нормами и детализированная спецификой судопроизводства. В рамках узкого подхода налоговая экспертиза — это экспертиза, назначаемая налоговым органом в рамках процедуры налогового контроля [4].

Если рассматривать практический аспект, то налоговая экспертиза — это чаще инструмент проведения расследования налоговых дел в административном, налоговом, арбитражном, уголовном процессах. Как следствие, налоговая экспертиза рассматривается в специальной литературе как неотъемлемый элемент судебной бухгалтерской либо финансово-экономической экспертизы. Однако судебная налоговая экспертиза имеет свой собственный предмет, а именно юридические факты, в основе которых данные бухгалтерского и налогового учета, накладных, актов о приемке работ, услуг, счетов, счетов-фактур, документов о выплате заработной платы, бухгалтерских справок, налоговых деклараций. Следовательно, стоит выделять судебную налоговую экспертизу в самостоятельный вид экспертиз в рамках судебной экономической экспертизы (рис. 1).

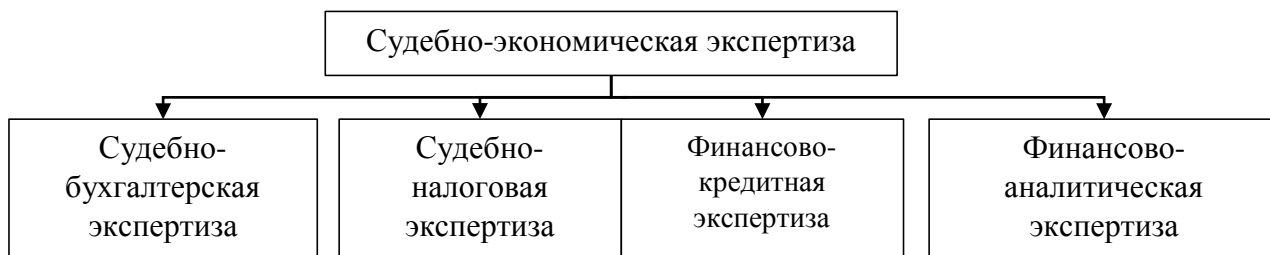


Рис. 1. Виды судебно-экономической экспертизы [5]

Проанализировав виды судебно-экономической экспертизы, стоит рассмотреть процедуру проведения налоговых проверок сквозь призму существующих в настоящее время судебных постановлений, так как сотрудники налоговых органов нередко допускают ошибки при проведении указанных мероприятий. Данные ошибки выгодны компаниям, так как позволяют отменить решение по проверке в вышестоящем налоговом органе либо в суде.

Сотрудник налоговых органов обладает широкими полномочиями по проведению налоговой проверки. Налоговый контроль проводится назначаемыми должностными лицами путем:

- налоговых проверок (камеральных и выездных);
- получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора;
- проверки данных учета и отчетности;
- осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода или прибыли;
- других форм, предусмотренных Налоговым кодексом (ст. 82 НК РФ).

Согласно ст. 95 НК РФ предусматривается возможность должностным лицам налогового органа привлечь эксперта в случаях, когда возникает необходимость использования специальных знаний при проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля, в частности при выездных налоговых проверках. Законодатель дает общую характеристику познаний, в необходимости которых может нуждаться

должностное лицо налогового органа при проведении налогового контроля, определяя сферу: искусство, техника, наука и др. На практике следует отметить, что специальные знания не включают в себя общеизвестные и юридические знания, поэтому эксперт в ходе экспертизы неправомерно решать вопросы правового характера [1]. В соответствующем постановлении указываются основания для назначения экспертизы, фамилия эксперта и наименование компании, в которой должна быть произведена экспертиза, вопросы, поставленные перед экспертом, и материалы, предоставляемые в распоряжение эксперта.

Юридическое лицо или индивидуальный предприниматель при назначении и производстве экспертизы вправе:

- заявить отвод эксперту;
- просить о назначении эксперта из числа указанных им лиц;
- представить дополнительные вопросы для получения по ним заключения эксперта;
- присутствовать с разрешения должностного лица налогового органа при производстве экспертизы и давать объяснения эксперту;
- знакомиться с заключением эксперта (п. 7 ст. 95 НК РФ) [1].

Таблица 1 - Судебная практика налоговых проверок в рамках судебной экономической экспертизы

| Наименование практики | Решение |
|---|--|
| п. 10 ст. 95 НК РФ, постановление АС Северо-Кавказского округа от 28.01.2019 по делу № А63-18244/2017 | Сотрудник налоговых органов, назначивший налоговую проверку, не ознакомил с постановлением о ее назначении руководителей определенной организации. В процессе подготовки постановления должностное лицо со стороны налоговых органов обязано разъяснить права компании. Если руководство проверяемой организации не согласно с результатами экспертизы, то существует право о ходатайстве о назначении повторной экспертизы. |
| Постановление АС Волго-Вятского округа от 28.12.2018 | В момент получения налоговой декларации по телекоммуникационным каналам связи сотрудниками налоговых органов были обнаружены несоответствия в подписях директора в доверенности и подписях в материалах регистрационного дела |

| | |
|---|---|
| по делу № А82-2942/2018. | юридического лица. ФБУ «Ярославская лаборатория судебной экспертизы» выявила, что подпись от имени директора в доверенности, выполнена не директором, а другим лицом. В результате налоговые органы пришли к выводу, что квалифицированный сертификат ключа проверки электронной подписи директора используется неустановленными лицами. А доверенность от 04.04.2016 не соответствует требованиям ст. 185.1 ГК РФ и п. 3 ст. 29 НК РФ и, соответственно, не является основанием для получения от имени компании квалифицированного сертификата ключа проверки ЭЦП. |
| Постановление АС Московского округа от 28.12.2017 по делу № А40-5888/2017 | Несоблюдение правил проведения и назначения налоговой проверки со стороны налоговых органов. Сотрудники налогового органа не соблюдали правила, касающиеся проведения налоговой проверки, поэтому организация не была проинформирована (однако налоговый орган утверждает, что организация была проинформирована о назначении после проверки). Так, для компании стало невозможным осуществлять свои права, то есть возможность получать информацию о решении о назначении экспертизы, задавать вопросы эксперту и т. Д. , И поэтому единственное доказательство уплаты пошлины, подтверждающее, по их мнению, факт подписания документов неустановленными лицами (заключение эксперта), было отклонено судом в связи с наличием значительных нарушений |

На практике налоговики нередко нарушают порядок и саму процедуру проведения экспертизы. В пример можно привести дело, в котором ссылка налогового органа на результаты экспертного заключения не была признана. Проведенная экспертиза, связанная с проверкой подписей по условно-свободным образцам, не имела достаточный характер, так как отсутствовали оригинальные подписи директора проверяемой организации. При проведении почерковедческой экспертизы обязательным условием является наличие сравнительных образцов, следовательно, порядок экспертизы не носит правовой характер.

Отметим, что налоговая инспекция нарушает процесс назначения, проведение экспертизы, включая право ознакомиться с постановлением, право заявить отвод эксперту, просить о назначении эксперта из числа указанных им лиц, представить дополнительные вопросы для получения по ним заключения эксперта, присутствовать с разрешения должностного лица налогового органа

при производстве экспертизы и давать объяснения эксперту, знакомиться с заключением эксперта [8].

Однако при обнаружении ошибок в проведении налоговых проверок сотрудниками налоговых органов можно сопоставить и статистику снижения количества выездных проверок. Так, в первом квартале 2019 г. их количество сократилось на 36% и составило 2,7 тыс. (в первом квартале 2018 г. – 4,1 тыс.). При этом поступления по выездным проверкам выросли на 10% и составили 48 млрд руб. Благодаря АСК НДС-2 за 1 квартал 2019 г. налогоплательщики добровольно уточнили собственные обязательства на сумму почти 29 млрд руб. с ростом в 2,4 раза (рис. 2). Количество выездных налоговых проверок в 1 квартале 2020 г. резко уменьшится, так как в поручении Правительства РФ от 18 марта 2020 г. указывается необходимость приостановления до 1 мая 2020 года назначения следующих проверок:

1. Выездных налоговых проверок;
2. Плановых выездных таможенных проверок;
3. Проверок, в отношении которых применяются положения федерального закона от 26 декабря 2008 г. №294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля» [3].



Рис. 2. Количество выездных проверок за 1 кварталы 2017-2019 гг. [6]

Процесс судебной экспертизы сопровождается исследованием документов, при этом может осуществляться с разрешения лица, назначившего экспертизу, действия необходимые для проведения экспертизы

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

(например, проведение осмотра и (или) инвентаризации для установления физических характеристик объекта налогообложения в соответствии со статьей 53 НК РФ). Объем материалов, подлежащих экспертизе – составляет собой основу исследования. В связи с этим предопределяется система объектов судебной налоговой экспертизы (рис. 3)

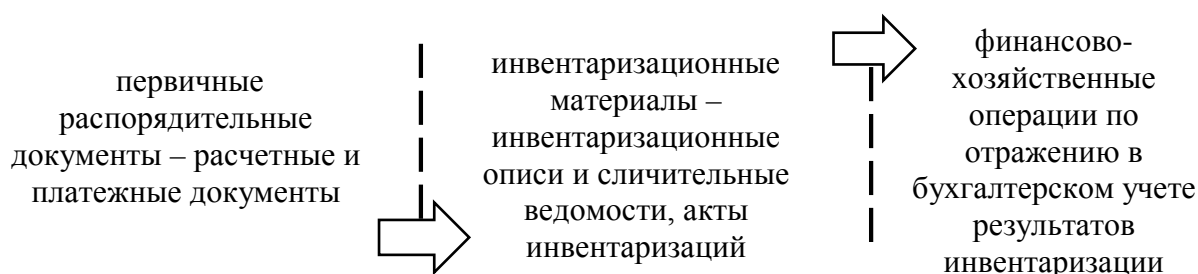


Рис.3. Система объектов судебной налоговой экспертизы

Право налоговых органов на проведение инвентаризации принадлежащего налогоплательщику имущества регламентируется п подп. б п. 1 ст. 31 НК РФ. Однако НК РФ не определяет порядок проведения указанного контрольного мероприятия. Так, инвентаризация – это главный и основной метод контроля сохранности товарно-материальных ценностей в организации, в ходе которого проверяется их наличие, состояние и оценка. Для производства судебной бухгалтерской экспертизы используются документы, составленные по результатам проведенной инвентаризации. В рамках судебно-экономической экспертизы в целом инвентаризация имущества налогоплательщика проводится для обеспечения правильности и соответствия данных, указанных в первичных документах. Выполняя задачи в ходе налоговой проверки, учитывается также ряд обстоятельств, которые позволяют раскрыть более подробно те или иные латентные аспекты ведения хозяйственной деятельности проверяемой организации.

Сотрудники налоговых органов будут проводить инвентаризацию в случаях, когда результаты проверки учетной документации налогоплательщика, анализа информации, полученной из других источников,

и (или) осмотра территорий и помещений налогоплательщика дают основания предполагать наличие товарно-материальных ценностей, основных средств или иного имущества, не отраженных в бухгалтерском учете налогоплательщика [7]. Необходимо отметить, что в процессе проведения налоговых проверок могут присутствовать иные физические лица (не менее двух человек), выступающие в качестве понятых и не заинтересованные в рассматриваемом деле. Исключение составляют должностные лица налоговых органов, которые согласно п. 2 ст. 98 НК РФ не являются понятыми.

Проведение выездной налоговой проверки завершается на этапе составления справки о налоговой проверке, проведенной в указанный срок, где также определяется предмет данного мероприятия. Представитель проверяемой организации получает лично указанный документ, однако в случае отказа получения справки принимаются меры в виде отправки заказным письмом по почте. При необходимости может быть назначена дополнительная либо повторная экспертиза. Результаты экспертизы могут быть обжалованы в суде.

Таким образом, стоит отметить, что действия сотрудников налоговых инспекций в отношении налогоплательщиков являются мероприятиями налогового контроля. Мероприятия, проводимые налоговыми органами в рамках проведения судебно-экономической экспертизы, регламентируются нормативно-правовыми актами, в частности НК РФ, однако, можно заметить закономерности в некорректном проведении тех или иных этапов экспертизы. Более того, в данном ключе целесообразно принять законодательные решения, вносить поправки, основанные на судебной практике, легитимировать статус налоговой экспертизы как самостоятельного и полноценного инструмента разрешения правовых конфликтов в налоговой сфере.

Библиографический список:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 01.04.2020)// СПС «Консультант Плюс»
2. Закон РФ от 21.03.1991 N 943-1 (ред. от 26.03.2020) «О налоговых органах Российской Федерации»// СПС «Консультант Плюс»
3. Поручение Правительства РФ от 18 марта 2020 г. // СПС «Гарант»
4. Казачкова З.М., Казачков В.А. Экспертиза в налоговом праве и процессе: инструментальный подход // Налоги. 2018. № 1. С. 14-17
5. Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе: монография// Норма, ИНФРА-М. 2018.
6. Федеральная налоговая служба Российской Федерации:
<https://www.nalog.ru/rn77/>
7. Выездная проверка: инструкция для налогоплательщика:
<https://www.klerk.ru/buh/articles/489338/>
8. Экономика и жизнь: Налоговые проверки: оплошности налоговиков на руку компаниям: <https://www.eg-online.ru/article/399479/>

Оригинальность 76%