

**ХРАМОВИЧ ВАЛЕРИЯ СЕРГЕЕВНА**

*студентка кафедры бухгалтерского учета, анализа  
и аудита в промышленности*

**МАКЕЕНКО ГЕННАДИЙ ИВАНОВИЧ**

*к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа  
и аудита в промышленности*

*Белорусский государственный экономический университет*

*г. Минск, Беларусь*

## **СУДЕБНО-БУХГАЛТЕРСКАЯ ЭКСПЕРТИЗА ПРАВОНАРУШЕНИЙ В ОБЛАСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

Актуальность исследования обусловлена тем, что выручка от реализации готовой продукции является одним из важнейших источников доходов коммерческой организации и составляет наибольшую долю в налоговой базе при формировании налога на прибыль. В связи с этим налогоплательщики зачастую пытаются занижить свои доходы или завысить свои расходы, с целью уменьшения налогооблагаемой базы и, как следствие, суммы уплачиваемого налога на прибыль.

Уклонение от уплаты налогов является следствием не поступления денежных средств в бюджетную систему Республики Беларусь, что угрожает своевременному финансированию государственных расходов и выполнению социальных программ. За данный вид экономического преступления предусмотрена уголовная ответственность, в соответствии со статьей 243 Уголовного Кодекса Республики Беларусь «Уклонение от уплаты налогов».

Следовательно, при проведении расследования по данным делам возникает необходимость в проведении судебно-бухгалтерской экспертизы для выявления правильности расчета финансового результата от

реализации продукции, товаров, работ, услуг. С целью определения основных объектов исследования судебно-бухгалтерской экспертизы и направления работы эксперта-бухгалтера рассмотрим основные виды правонарушений, которые совершают организации с целью изменения величины финансового результата от реализации продукции, товаров, работ, услуг.

1) Реализация одного имущества под видом другого. В данном случае один вид имущества документально подменяется другим. Такой вид нарушений часто совершается на автозаправочных станциях. Так, под видом бензина более дешевой марки может происходить реализация более дорогого бензина. При этом все документы оформлены на более дешевую марку бензина. Получаемая разница в цене не учитывается при налогообложении и ведет к занижению налогооблагаемой базы.

2) Финансовые операции с имуществом и денежными средствами, осуществляемые с использованием счетов других хозяйствующих субъектов по взаимной договоренности. Так, организация заключает взаимные соглашения с другими юридическими или физическими лицами об использовании их банковских счетов с целью занижения оборотов по своему расчетному счету. Это позволяет скрывать полные объемы вырученных денежных средств и ведет к уклонению от уплаты налога.

3) Незаконный перевод денег за рубеж с помощью нелегальных счетов в зарубежных банках. Под прикрытием фиктивных договоров на поставку в организацию продукции или оказание всевозможных услуг (юридических, консультационных, консалтинговых и т.д.) производится перевод валютных средств за рубеж, которые в результате оказываются на валютных счетах собственников организации или доверительных лиц. В результате происходит фактический вывоз валюты за границу. Действие совершается с прямым умыслом.

4) Использование подложных документов при проведении финансово-хозяйственных операций с имуществом (утерянных паспортов, накладных и т.д.). В данном случае организация или предприниматель имеют возможность манипулировать расходами, относимыми на себестоимость, и, соответственно, занижать налогооблагаемую базу налога на прибыль.

5) Целенаправленное искажение ряда экономических показателей, позволяющее уменьшить размер налогооблагаемой базы. Организация может завышать стоимость приобретенного сырья, инструментов, топлива, оказанных сторонней организацией услуг, относимых на издержки производства и обращения, а также отнесение на издержки производства расходов в размерах, превышающих понесенные, или расходов, не имевших места в действительности.

6) Незаконное применение налоговых льгот. Данный вид нарушений может иметь место при совершении фиктивных экспортных сделок для получения налоговых льгот, предусмотренных для организаций, поставляющих продукцию, товары на экспорт [2].

7) Формирование «искусственной» дебиторской задолженности. Например, получение выручки на счета зависимых структур, таких как филиалы, фирменные магазины, не уполномоченных уплачивать соответствующие налоги, и перечисления средств за реализованную продукцию на личные счета собственников организации.

8) Заключение сделок с подставными организациями. Такие организации не оказывают никаких реальных услуг, а служат посредником для перевода денег и дальнейшего их использования в личных целях собственника. Например, организации при занижении финансовых результатов неучтенные суммы денежных средств передают в подставные организации, осуществляющие деятельность в сфере услуг, где обороты от

реализации не могут быть определены с достаточной степенью надежности.

9) Невыполнение установленных законодательством Республики Беларусь сроков включения в налогооблагаемый оборот. Законным средством для регулирования показателей финансовых результатов, исходя из интересов организации, является отнесение сумм к отложенным налоговым активам и отложенным налоговым обязательствам в порядке, установленном Налоговым кодексом Республики Беларусь и Законом от 12 июля 2013 г. № 57-З с изменениями и дополнениями от 4 июня 2015 г. № 268-З «О бухгалтерском учете и отчетности».

При исследовании правонарушений в области налогообложения объектами судебно-бухгалтерской экспертизы будут являться: объем производства продукции; обоснованность затрат на производство продукции; наличие незавершенного производства; остатки готовой продукции на складах; недостача продукции размер причиненного ущерба, ответственные лица, виновные в недостаче; потери от брака; простои на производстве; дисциплина поставок по объемам, ассортименту, срокам и качеству продукции (выполненных работ, оказанных услуг); политика предприятия в области ценообразования; ведение бухгалтерского учета операций по формированию доходов и расходов, финансового результата.

К нормативным источникам информации, используемой экспертом для исследования в части хозяйственных операций по производству и реализации продукции товаров, работ услуг, относятся: Налоговый и Гражданский кодексы, законы и инструкции, методические указания и отраслевые инструкции, например, по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

К нормативной информации, формируемой внутри организации, которая подлежит проверке экспертом-бухгалтером, относится учетная политика, бизнес-план и график документооборота.

По данным нормативной информации судебно-бухгалтерская экспертиза может дать оценку правомочности исследуемых хозяйственных операций, отображенных в фактографической информации, к которой относятся:

- Первичные учетные документы, отражающие хозяйственные операции по учету доходов и расходов организации. К ним относятся товарные и товарно-транспортные накладные, счета-фактуры, СМР-накладные, спецификации, авансовые отчеты, выписки банка с расчетного и прочих счетов, бухгалтерские справки, расчетно-платежные ведомости, отчеты кассира и др.
- Регистры синтетического и аналитического учета, ведомости калькулирования себестоимости продукции, учета затрат цехов основного и вспомогательного производства, обслуживающих производств и хозяйств, расходов будущих периодов, потерь и недостач в производстве, а также амортизации основных средств и др.;
- Бухгалтерская отчетность. К ней относятся основные формы: форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 2 «Отчет о прибылях и убытках», форма № 3 «Отчет об изменениях капитала», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств», «Приложение к бухгалтерскому балансу»;
- Прочие источники информации информация. К ней относятся: распоряжения, приказы, договоры, заявления, акты проверок внебюджетных фондов и налоговых органов, и др.

Таким образом, для обнаружения нарушений, связанных с уклонением от уплаты налога на прибыль, на основании вышеперечисленных документов проводится проверка:

- достоверности отражения сумм от реализации продукции, товаров, работ, услуг путем сопоставления записей в учетных регистрах с первичными документами и проведение встречных проверок;
- своевременности отражения операций в бухгалтерском и налоговом учете, сопоставляются даты, указанные в первичных документах поставщика и покупателя;
- учредительных документов, лицензий и прочих документов, подтверждающих право организации на осуществление соответствующей деятельности, а также их регистрации в едином реестре налогоплательщиков;
- обоснованности затрат, связанных с производством продукции, путем контрольного запуска сырья в производство;
- организаций, в которых собственник проверяемого субъекта хозяйствования числится как работник или соучредитель.

#### **Литература:**

1. Судебно-бухгалтерская экспертиза финансовых результатов / Финансовый университет при правительстве Российской Федерации. – Режим доступа : <http://internationalconference.ru/images/PDF/2016/17/sudebno-bukhgalterskaya-ekspertiza.pdf>. – Дата доступа: 01.11.2016.
2. Виды уклонения от уплаты налогов / Электронная библиотека LawBook. – Режим доступа: <http://lawbook.online/teoriya-dokazyivaniya-kniga/vidyi-ukloneniya-uplatyi-27561.html>. – Дата доступа: 01.11.2016.
3. Глебов, Д. А. Налоговые преступления и налоговая преступность / Д. А. Глебов, А. И. Ролик. – Санкт-Петербург : Юридический центр Пресс, 2005. – 440 с.
4. Макеенко, Г. И. Экспертное исследование операций по формированию финансовых результатов организации / Бухгалтерский

учет, анализ и аудит: история, современность, перспективы: сборник научных статей. - Минск: БГАТУ, 2016. – С. 93-98.

5. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая и Особенная части): по состоянию на 01.01.2016 г. – Минск: Национальный центр правовой информации Республики Беларусь, 2016. – 672 с.