

Особливості призначення та проведення судових економічних експертиз та експертних досліджень під час здійснення перевірок податковими органами

Яна Жуковська

судовий експерт, Центр судових і спеціальних експертиз Українського науково-дослідного інституту спеціальної техніки та судових експертиз Служби безпеки України, м. Київ, Україна, ORCID: <https://orcid.org/0009-0008-0872-3701>, e-mail: yano4ka_86@ukr.net

Розглянуто підстави та порядок призначення та проведення судових експертиз згідно з вимогами Податкового кодексу України в порівнянні з іншими законодавчими актами.

Ключові слова: *судова економічна експертиза; економічне експертне дослідження; податковий контроль; перевірка.*

Features of the Appointment and Conduct of Judicial Economic Expertise and Expert Research During Tax Audits Conducted by Tax Authorities

Yana Zhukovska

Considered grounds and procedure for appointment and conduct of judicial expertise in accordance with the requirements of the Tax Code of Ukraine, compared of other legislative acts.

Keywords: *judicial economic expertise; economic expert research; tax control; audit.*

Однією з функцій Державної податкової служби України є здійснення податкового контролю, зокрема шляхом проведення перевірок. Так, відповідно до п/п. 19¹.1.2 п. 19¹.1 ст. 19¹ Податкового кодексу України податкові органи контролюють своєчасність подання платниками податків та платниками єдиного внеску передбаченої законом звітності (декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів), своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати податків, зборів, платежів [1].

Податковим кодексом України передбачено порядок дій контролюючих органів та платників податків

під час проведення перевірок та узгодження їх результатів, а саме:

- призначення перевірки (контролюючі органи мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки);
- проведення перевірки (Податковим кодексом України визначено строки та процедури проведення перевірок залежно від їхнього виду);
- оформлення результатів перевірки (у разі встановлення під час перевірки порушень складається акт, якщо такі порушення відсутні — довідка);

- подання платником податків заперечень та додаткових документів і пояснень (у разі незгоди з висновками перевірки або фактами і даними, викладеними в акті (довідці) перевірки);
- розгляд акта перевірки, заперечень до акта перевірки та/або додаткових документів і пояснень, поданих платником податків, комісією контролюючого органу з питань розгляду заперечень та пояснень до актів перевірок, та надання відповіді;
- прийняття податкового повідомлення-рішення (на підставі висновку комісії контролюючого органу з питань розгляду заперечень);
- оскарження платником податків податкового повідомлення-рішення (в адміністративному та в судовому порядку).

Про проведення експертизи також зазначено в Податковому кодексі України. Так, у ст. 82 цього Кодексу «Строки проведення виїзних перевірок» передбачено, що перевірка може бути зупинена на загальний строк, що не перевищує 30 робочих днів, а в разі необхідності проведення експертизи, отримання інформації від іноземних державних органів щодо діяльності платника податків, завершення розгляду судом позовів з питань, пов'язаних із предметом перевірки, відновлення платником податків утрачених документів перевірка може бути зупинена на строк, необхідний для завершення таких процедур [1].

Крім того, ст. 83 Податкового кодексу України «Матеріали, які є підставами для висновків під час проведення перевірок» передбачено, що для посадових осіб органів державної податкової служби під час проведення перевірок однією з підстав для складання висновків є експертні висновки, надані відповідно до ст. 84 цього Кодексу та інших законів України [1].

У ст. 84 Податкового кодексу України «Проведення експертизи під час здійснення податкового контролю органами державної податкової служби» передбачено, що:

- 1) експертиза проводиться у разі, коли для вирішення питань, що мають значення для здійснення податкового контролю, необхідні спеціальні знання у галузі науки, мистецтва, техніки, економіки та в ін. Залучення експерта здійснюється на договірних засадах та за рахунок коштів сторони, що є ініціатором залучення експерта (п. 84.1 зазначеної статті);
- 2) експертиза призначається за заявою платника податків або за рішенням керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу, в яких зазначаються: підстави для залучення експерта; прізвище, ім'я та по батькові експерта; реквізити платника податків, щодо якого здійснюється податковий контроль; питання, поставлені експертові; документи, предмети та інші матеріали, які подаються на розгляд

- експерта (п. 84.2 та п/п. 84.2.1–84.2.5 зазначеної статті);
- 3) контролюючий орган, керівник (його заступник або уповноважена особа) контролюючого органу, який призначив проведення експертизи, зобов'язаний ознайомити платника податків (його представника) з рішенням про проведення експертизи, а після закінчення експертизи — з висновком експерта (п. 84.3 зазначеної статті).
 - 4) експерт має право ознайомлюватися з поданими йому матеріалами, які стосуються предмета експертизи, та просити надання додаткових матеріалів. Експерт має право відмовитися від надання висновку, якщо поданих матеріалів недостатньо або такий експерт не має необхідних знань для проведення зазначеної експертизи (п. 84.5 зазначеної статті);
 - 5) за надання завідомо неправдивого висновку експерт несе відповідальність відповідно до закону (п. 84.6 зазначеної статті) [1].

Відповідно до законодавства України за зверненням сторони кримінального провадження або на підставі процесуального документа слідчого судді або суду проводять судові експертизи, якщо для з'ясування обставин, що мають значення для кримінального провадження, необхідні спеціальні знання. Результати судової експертизи викладають письмово у висновку експерта [2].

Підставою для проведення судової економічної експертизи є документ (постанова, ухвала) про призначення експертизи, складений уповноваженою особою (органом), або письмове звернення потерпілого або сторони захисту в кримінальному провадженні, а також позивача, відповідача або їхніх законних представників, у якому обов'язково мають бути вказані запитання, поставлені на вирішення судового експерта, а також об'єкти, що підлягають дослідженню.

Будь-який учасник справи може подати в суд клопотання про проведення судової експертизи. Визнавши необхідність проведення у справі судової експертизи, суддя виносить ухвалу про її призначення, яка є процесуальною підставою для її проведення. У ст. 242 Кримінального процесуального кодексу України передбачено, що судова експертиза проводиться експертом за зверненням сторони кримінального провадження або за дорученням слідчого судді або суду, якщо для з'ясування обставин, що мають значення для кримінального провадження, необхідні спеціальні знання [3].

Судова економічна експертиза (економічне експертне дослідження) — процес пізнавальної діяльності судового експерта з метою встановлення на підставі спеціальних знань з бухгалтерського обліку, оподаткування та фінансів фактичних даних і обставин, щодо яких замовником ставляться запитання, результати якого викладаються у відповідному висновку.

Судові економічні експертизи (економічні експертні дослідження)

виконуються за зверненнями органів досудового розслідування, правоохоронних органів, на замовлення адвокатів, захисників та осіб, які самостійно захищають свої інтереси, та їх представників, а також інших юридичних і фізичних осіб. Результати судових експертиз та експертних досліджень викладаються в письмовому висновку [2].

Для проведення судової економічної експертизи необхідний процесуальний документ (постанова, ухвала) про призначення експертизи, складений уповноваженою особою (органом), а для економічних експертних досліджень — письмове звернення.

Тобто в Податковому кодексі України визначено підстави, за яких може проводитись експертиза під час здійснення заходів податкового контролю, а саме: за заявою платника податків або за рішенням керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу. Проте іншими законодавчими актами з питань призначення та проведення судових експертиз такі підстави для проведення експертизи не передбачені.

Отже, виникають законодавчі суперечності: з одного боку, Податковий кодекс України надає можливість

проведення судових економічних експертиз та визначає, в яких випадках це можна зробити, а з іншого, законодавство в питаннях призначення та проведення експертиз обмежує коло замовників та виконавців.

Сьогодні проведення експертизи під час здійснення заходів податкового контролю згідно з вимогами Податкового кодексу України можливе лише в формі здійснення експертного дослідження, для проведення якого не вимагається постанова органу досудового розслідування або відповідна ухвала суду.

Перелік джерел посилання

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 07.04.2025).
2. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень : затв. наказ. Мін'юсту України від 08.10.1998 р. № 53/5 (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98#Text> (дата звернення: 07.04.2025).
3. Кримінальний процесуальний кодекс України від 13.04.2012 р. № 4651-VI (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text> (дата звернення: 07.04.2025).