

ЭКСПЕРТИЗА В НАЛОГОВОМ КОНТРОЛЕ И ПРИ РАЗРЕШЕНИИ НАЛОГОВЫХ СПОРОВ: ПРАВОВЫЕ И ИНСТИТУЦИОНАЛЬНЫЕ ОСОБЕННОСТИ

© 2021 **Калашникова Елена Борисовна**

доцент кафедры теории права и философии

Самарский государственный экономический университет, Россия, Самара

E-mail: kalashnikova-helen@yandex.com

Экспертиза является одним из действенных способов доказывания правоты при возникновении спора. При наличии ситуации, для разрешения которой необходимы профессиональные знания, назначается экспертиза. Институт экспертизы широко развит и имеет применение во многих отраслях права. С помощью данного инструмента предопределяется возможность и необходимость в постановке ряда вопросов для более комплексного изучения. Проблематика выбранной темы обуславливается неоднозначностью заключений при проведении экспертизы на практике.

Ключевые слова: экспертиза, эксперт, налоги, налоговый контроль, налоговая проверка, налоговые споры, право, закон.

Развитие института экспертизы уходит своими корнями в далёкое прошлое. За всё время его существования он подвергался видоизменениям. Новеллы в развитие института экспертизы были по общей части положительными. На сегодняшний день для дальнейшего качественного формирования института экспертизы необходимо международное взаимодействие. Экспертиза является одним из действенных способов доказывания правоты при разрешении споров, однако, существует неоднозначность заключений при проведении экспертизы на практике.

В ходе назначения и проведения экспертиз возникает огромное количество вопросов, решение которых могло бы привести к улучшению результативности. Это бы существенно сократило количество ситуаций с неправильным разрешением дел и, как следствие, нарушением права. Легитимация экспертизы в составе мероприятий налогового контроля, усиление её роли актуализируют необходимость углубленного комплексного изучения данного правового инструмента.

Круг отраслей, к которым применяется экспертиза, обширен. Это связано с тем, что спорных вопросов и противоправных действий, требующих доказывания с помощью проведения исследования, имеется огромное количество. На практике чаще всего проводят такие виды экспертиз как: судебно-медицинская, товароведческая, криминалистическая, судебно-бухгалтерская и т.д.

Ст. 95 Налогового Кодекса Российской Федерации [2] предусматривается возможность

привлечения эксперта для проведения экспертизы. Проблема оценки заключения эксперта в различных формах судопроизводства является многоаспектной и заставляет учитывать все особенности этого процесса, имеющего как внешнюю форму, так и внутреннее содержание. Роль эксперта в проведении экспертизы заключается в разрешении вопросов, имеющих спорную сущность. Во избежание нарушения права, для разъяснения данных аспектов приглашается эксперт. На практике возникает огромный пласт вопросов, касающихся, как проведения самой экспертизы, так и её обжалования. Разбирая нормы статей 95 и 96 НК РФ, стало понятно, что в них не сформулированы конкретные права и обязанности эксперта и специалиста. Данный пробел в законодательстве может быть причиной злоупотребления правом.

По современной теории доказательств экспертиза рассматривается в качестве способа исследования информации с целью получения доказательств. В данном случае доказательством является заключение эксперта. Что в стадии досудебного урегулирования, что на стадии разрешения дела в суде эксперт является лицом, способствующим осуществлению правосудия путём представления своего заключения. Положения об эксперте и проведении экспертиз содержатся во многих нормативно-правовых актах. На практике возникает огромный пласт вопросов, касающихся, как проведения самой экспертизы, так и её обжалования. Заключение эксперта является одним из правовых средств разрешения налого-

вых споров. Проведение экспертиз помогает восстановить нарушенный баланс интересов.

Назначение судебной экспертизы предусмотрено статьями 79 и 80 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации (далее — ГПК РФ) [2]. В соответствии с ними суд назначает организацию, в компетенции которой будет входить проведение экспертизы. Организация может быть выбрана судом по ходатайству одной из сторон, при условии соблюдения требований, предъявляемых к ней, а также при отсутствии возражения другой стороны. Последнее слово в таком случае всё равно остается за судом, однако, как показывает практика, суды часто разрешают пригласить для проведения экспертизы предлагаемую одной из сторон организацию. Если стороны не выражают желания в выборе эксперта, суд назначает его по своему усмотрению. Что касается понесенных расходов на проведение экспертизы, то изначально они возлагаются либо на лицо, которое ходатайствовало о её проведении, либо их распределяет суд.

Спорный момент, касающийся момента проведения экспертизы в судебном процессе. Законодателем установлено, что определение о назначении экспертизы может быть вынесено судом при подготовке дела к судебному разбирательству. Нигде не написано о возможности или отсутствии возможности проведения экспертизы без проведения судебного заседания. На практике приостановка дела в виду назначения экспертизы происходит только на судебном заседании. Забегая немного вперёд, скажем, что и на предварительном судебном заседании это сделать тоже можно. Анализируя данные обстоятельства, мы приходим к выводу о том, что экспертиза все же назначается в судебном заседании.

Говоря о назначении судом экспертизы, важно отметить, что её проведение может проходить как в первой инстанции, так и апелляционной инстанции. При обсуждении вопроса о выборе эксперта или экспертного учреждения стороны могут сразу выразить своё недоверие и сменить его.

В последнее время количество экспертиз, проводимых в рамках налоговых отношений, значительно возросло. Отдельно хотелось бы отметить, что улучшился не только количественный показатель, что тоже немало важно, но и качественный. Это значит, что результативность экспертиз также возросла. Все эти факторы положительно влияют на динамику разрешения

судебных споров по делам, вытекающим из налоговых отношений. Разбор судебной практики показывает, что постепенно совершенствуются механизмы применения экспертизы в качестве инструмента доказывания.

При проведении экспертиз в рамках налоговых правонарушений чаще всего используется почерковедческая экспертиза. Однако это совсем не значит, что данная экспертиза является единственной. В зависимости от обстоятельств также может использоваться строительная, техническая или товароведческая экспертизы.

Для разрешения экономических споров возникает необходимость в проведении судебной экономической экспертизе. Данный вид экспертиз представляет собой отдельный вид экспертных исследований в области судебно-бухгалтерской и судебной финансово-экономической экспертиз. Они, в свою очередь, назначаются при возникновении ситуаций, в которых требуется проведение доследственной проверки или расследования в рамках Уголовного Кодекса Российской Федерации [3].

Предмет бухгалтерской экспертизы в рамках судебной экономической экспертизы заключается в выявлении информации о состоянии источников доходов или движении денежных средств [4]. Данная информация отражается в бухгалтерском учете. С помощью такой экспертизы можно выявить нарушения в данных и проанализировать степень их влияния на показатели деятельности налогоплательщика.

Предмет судебной финансово-экономической экспертизы заключается в наличии сведений о совершенных финансовых операциях, детализация которых помогает выявить несоблюдение финансовой дисциплины. С помощью данной экспертизы становится возможным определить возможность налогоплательщика расплатиться с долгами, да и вообще узнать о состоянии его платежеспособности.

Сложность проведения судебно-экономических экспертиз заключается в том, что подлинные документы, как правило, хранятся в электронном виде [5]. Второй экземпляр, который дублируется на бумажном носителе, имеет свойство не совпадать с подлинным документом. В жизни часто можно слышать такие словосочетания как «чёрная бухгалтерия» или «двойная бухгалтерия». Связано это с тем, что недобропорядочные плательщики ведут, как правило, два учёта. Их действия направлены на большее из-

влечение прибыли с меньшими расходами. Такие преступления характеризуются как присвоение, растрата, мошенничество. Также их можно классифицировать как уклонение от уплаты налогов. В виду того, что информационные технологии являются приоритетной отраслью развития, преступления в данной области выделяются в самостоятельное направление криминалистики.

Перейдём к следующему виду экспертиз — судебной финансово-экономической экспертизе. Её задачи заключаются в исследовании показателей финансового состояния и финансово-экономической деятельности хозяйствующего субъекта. Исследования в данной области помогают выявить намеренное искажение информации. При экспертизе проводится совокупный анализ факторов, которые повлекли за собой негативные изменения. При финансово-экономической экспертизе могут быть поставлены вопросы, которые позволят найти отклонения в экономических процессах. Экспертный анализ определяет явления и события, повлиявшие на показатели хозяйственной деятельности. Нередко деяния субъекта могут быть классифицированы как преступления, связанные с несоблюдением финансовой дисциплины.

Отдельным блоком экспертных отношений, связанных с финансовой деятельностью, можно выделить экспертизу, проводимую при банкротстве. Существует обширная практика назначения экспертизы для установления финансового состояния организации при её банкротстве. Дан-

ная экспертиза также может назначаться ввиду уклонения от уплаты кредита или другого вида задолженности. Таким образом, они выступают в качестве контрагентов должника. На сегодняшний день всё чаще можно столкнуться с недобросовестным банкротством. Данный способ широко используется в преступных целях. Благодаря данной процедуре мошенники избавляются от налогов и задолженностей. Несмотря на то, что отечественное законодательство предусматривает административную и уголовную ответственность за совершение преступлений в сфере преднамеренного банкротства, непорядочных граждан и руководителей организаций данный факт не останавливает.

На основании всего вышеизложенного полагаем, что необходимо совершенствовать законодательную базу в данном направлении. Считается, что для этого необходимо ввести норму об обязательном прохождении сертификации экспертов. Во избежание негативных ситуаций, порождающих коррупционные схемы, полагаем, что важно также ввести обязательную независимую квалификационную экспертную комиссию на базе Российского федерального центра судебных экспертиз. Полагаем необходимым внести в действующий НК РФ некоторые дополнения, касающиеся, например, определения требования к независимости эксперта. Также необходимо наличие четких требованиями к занимаемой должности эксперта, его квалификации и всего, что связано с профессиональными навыками.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 26.03.2022) (с изм. и доп., вступ. в силу с 26.04.2022)//Российская газета, № 148–149, 06.08.1998.
2. Гражданский процессуальный кодекс Российской Федерации от 14.11.2002 № 138-ФЗ (ред. от 30.12.2021)//Российская газета. № 220.20.11.2002.
3. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 25.03.2022)//Российская газета, № 113, 18.06.1996, № 114, 19.06.1996, № 115, 20.06.1996, № 118, 25.06.1996.
4. Сайт РФЦСЭ при Министерстве юстиции Российской Федерации [Электронный ресурс].- Режим доступа: URL: <http://www.sudexpert.ru/possib/fin.php> (дата обращения 06.07.2022)
5. Ершов Ю.А., Цельникер Г. Ф. Цифровизация налоговых правоотношений: теоретико-правовой аспект//V Всероссийская научно-практическая конференции «Экономика и общество: перспективы развития». Киров.2021. С. 88–93.