ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ
РАХУНКОВА ПАЛАТА УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНА АУДИТОРСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНА СЛУЖБА ФІНАНСОВОГО МОНІТОРИНГУ УКРАЇНИ
УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ
АКАДЕМІЯ ФІНАНСОВОГО МОНІТОРИНГУ
ІНСТИТУТ ЕКОНОМІЧНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ СЛОВАЦЬКОЇ АКАДЕМІЇ НАУК
ОПОЛЬСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ (ПОЛЬЩА)

Присвячується
100-річчю Університету ДФС України

РОЗВИТОК ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В КОНТЕКСТІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ КРАЇНИ

ЗБІРНИК МАТЕРІАЛІВ І МІЖНАРОДНОГО ФОРУМУ

23 травня 2019 року

ІРПІНЬ
2019

УДК 336.221.4(477)(063)
ББК 65.9(4 Укр)261.4я431
Р45

Рекомендовано до друку
Вченою радою Університету державної фіскальної служби України
(протокол № 4 від 25 квітня 2019 р.)

Редакційна колегія: Пашко П. В., д.е.н., професор; **Шевчук О. А.**, д.е.н., професор; **Гаврилова Л. В.**; **Огонь Ц. Г.**, д.е.н., професор; **Рубан Н. І.**, к.е.н., доцент; **Juraj Sipko**, Phd; **Чубенко А. Г.**, д.ю.н., професор; **Рувін О. Г.**, д.ю.н., професор; **Лісовий А. В.**, д.е.н., професор; **Сидоренко О. М.**, к.е.н.

Р45 Розвиток державного фінансового контролю в контексті економічної безпеки країни : зб. матер. І Міжнародного форуму / Держ. фіск. служб. України, Університет ДФС України. – Ірпінь, 2019. – 244 с. – (Присвячується 100-річчю Університету ДФС України).

ISBN 978-966-337-529-8

Збірник містить матеріали І Міжнародного форуму "Розвиток державного фінансового контролю в контексті економічної безпеки країни", який відбувся 23 травня 2019 р. на базі Університету державної фіскальної служби України. У ньому розглянуто найбільш актуальні проблеми розвитку сфери державного фінансового контролю в Україні за такими напрямами: функціонування системи державного фінансового контролю в контексті забезпечення економічної безпеки України; актуальні питання функціонування і розвитку зовнішнього та внутрішнього державного фінансового контролю; місце податкового та митного аудиту як сучасної форми контролю податкових надходжень в системі забезпечення економічної безпеки країни; світові надбання та вітчизняні реалії розвитку електронного аудиту; місце судово-економічної експертизи у фінансових розслідуваннях та напрями її удосконалення; роль державного фінансового моніторингу у системі захисту економічних інтересів країни; правове забезпечення фінансового контролю в Україні.

Видання розраховане на науковців, викладачів, економістів, фінансистів, юристів, працівників органів державного управління, студентів вищих навчальних закладів та суб'єктів господарської діяльності.

Редакційна колегія не завжди поділяє думку авторів і не несе відповідальності за недостовірність опублікованих даних.
Тези друкуються у авторській редакції. За точність викладеного матеріалу відповідальність покладена на авторів.

УДК 336.221.4(477)(063)
ББК 65.9(4 Укр)261.4я431

© Університет державної фіскальної служби України, 2019

ISBN 978-966-337-529-8

ПАНЕЛЬ 4
ЕЛЕКТРОННИЙ АУДИТ: СВІТОВІ НАДБАННЯ ТА ВІТЧИЗНЯНІ РЕАЛІЇ

Орєхова Альвіна Іванівна
ЕЛЕКТРОННИЙ АУДИТ В УМОВАХ ЦИФРОВОЇ ЕКОНОМІКИ.....167

ПАНЕЛЬ 5
СУДОВО-ЕКОНОМІЧНА ЕКСПЕРТИЗА У ФІНАНСОВИХ РОЗСЛІДУВАННЯХ

Брадул Олександр Михайлович, Шепелюк Віра Анатоліївна
КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ СУДОВО-БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЕКСПЕРТИЗИ..... 170
Міщенко Тетяна Михайлівна
ХАРАКТЕРИСТИКА ЗАВДАНЬ СУДОВОЇ ЕКСПЕРТИЗИ КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЙ..... 173
Проскура Катерина Петрівна
РОЛЬ ЕКОНОМІЧНИХ ЕКСПЕРТИЗ ТА ЕКСПЕРТНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ ПРИ ВИРІШЕННІ ГОСПОДАРСЬКИХ СПОРІВ 177

ПАНЕЛЬ 6
ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ МОНІТОРИНГ У СИСТЕМІ ЗАХИСТУ ЕКОНОМІЧНИХ ІНТЕРЕСІВ КРАЇНИ

Воронкова Олена Миколаївна
EFFICIENCY OF THE STATE FINANCIAL MONITORING IN THE ASPECT OF FINANCIAL SECURITY..... 180
Єгоричева Світлана Борисівна
РЕАЛІЗАЦІЯ КОНТРОЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ СУБ'ЄКТАМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО
МОНІТОРИНГУ..... 182
Коваленко Юлія Михайлівна
КРИТЕРІЇ СТУПЕНЯ РИЗИКУ НА РИНКАХ ФІНАНСОВИХ ПОСЛУГ ДЛЯ ПРОВАДЖЕННЯ ДЕРЖАВНОГО НАГЛЯДУ (КОНТРОЛЮ).....186
Козлова Юлія Сергіївна
ПОВНОВАЖЕННЯ СПЕЦІАЛЬНО УПОВНОВАЖЕНОГО ОРГАНУ У СФЕРІ ФІНАНСОВОГО МОНІТОРИНГУ..... 190

2. Понікаров В.Д. судово-економічна експертиза [текст]: навчальний посібник.– Х: ВД «Інжек», 2005. – 232 с.

3. Камлик М. І. Судова бухгалтерія експертиза [текст]: навчальний посібник — К.: Атіка, 2000. — 335 с.

4. Бутинець Ф.Ф. Судово-бухгалтерська експертиза [текст] : навчальний посібник для студентів спец. 7.050106 «облік і аудит». [за ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинця], – Житомир: ПП «Рута», 2004. – 460 с.

5. Клименко Н.І. Судова експертологія [текст] : курс лекцій / н.і. клименко. – К.: Видавничий дім "Ін юре", 2007. – 528 с

6. Про судову експертизу [електронний ресурс] : закон україни від 25.02.1994 № 4038-хіі / Верховна Рада України. – режим доступу : http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/4038-12. – законодавство україни.

7. Остап'юк Н.А. Методика бухгалтерської експертизи [текст] / Н. Остап'юк // вісник ждту. Економічні науки. – 2003, № 4 (26), с. 179-185.

ХАРАКТЕРИСТИКА ЗАВДАНЬ СУДОВОЇ ЕКСПЕРТИЗИ КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЙ

Міщенко Т. М.
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри аудиту та економічного аналізу
Університету державної фіскальної служби України

Однією з ознак сучасного бізнесу в Україні є активізація його зовнішньоекономічної діяльності чому сприяють глобалізацій процеси в міжнародній економіці. Водночас, інша ознака, яка притаманна вітчизняному бізнесу, пов'язана з мінімізацією витрат, включаючи витрати на оподаткування, досягнення якої здійснюється, зокрема, шляхом спотворення ціни в контрольованих операціях та співпраці з компаніями, зареєстрованими в «низько податкових юрисдикціях».

Контрольованою визнається господарська операція платника податків, якщо вона може впливати на об'єкт обкладення податком на прибуток й одночасно задовольняє два критерії (пп. 39.2.1.7 Податковий кодекс України):

- загальний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 150 млн грн.(за винятком непрямих податків) за відповідний звітний рік;
- обсяг операцій платника податків із кожним контрагентом, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 10 млн грн.(за винятком непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік [1].

Враховуючи потенційну загрозу бюджету України та наявність податкових «прогалин», з 2013 року в державі запроваджено контроль за трансфертним ціноутворенням, а з 2015 року розпочалися перші перевірки контрольованих операцій. За результатами цих перевірок винесено податкових повідомлень і рішень на суму понад 390 млн грн з податку на прибуток підприємств та зменшено збитки на 3,8 млрд грн. [2]. Проте, частина платників податків не згодні з донарахованими сумами податкових зобов'язань тому активно використовує можливості й механізми адміністративного (у системі органів ДФСУ) та судового оскарження спірних рішень контролюючих органів. У разі судового оскарження як платники податків, так і контролюючі органи для формування доказової бази використовують висновок судового експерта, який володіє фаховими знаннями методології трансфертного ціноутворення, навичками економічного, фінансового аналізу та роботи з спеціалізованими базами даних. Повна реалізація спеціальних знань експертом-економістом залежить від завдань, поставлених суб'єктом призначення експертизи.

Науковці вказують, що «у практичній експертній діяльності під завданням розуміється питання, що виноситься на вирішення експерта. Ці два поняття – «завдання експертизи» та «питання, поставлене експерту», – дуже схожі. Перше являє собою наукове визначення, яке може бути виражено багатьма різноманітними формулюваннями питань та реалізується щодо конкретної експертизи за допомогою низки запитань. У певному розумінні завдання є науково узагальненим поясненням сенсу типових питань» [3, с. 74]. Наприклад, у разі оскарження платником податків результатів документальної перевірки контрольованих операцій слідчим може бути поставлено на вирішення експертом питання «Чи підтверджується висновок акту документальної перевірки (№_, дата_) платника податків (назва) в частині заниження податку на прибуток в результаті здійснення контрольованих операцій реалізації товарів (робіт, послуг) нерезиденту-пов'язаній особі за період (з_ по_) ?». При цьому завданням експертного дослідження буде – підтвердження або спростування висновків, зроблених контролюючим органом в акті документальної перевірки. Якщо ж акт контролюючого органу відсутній, а факт проведення контрольованих операцій, що містять ознаки ухилення від сплати податку на прибуток виявлено в ході кримінального провадження слідчому необхідно встановити суму завданих збитків для подальшої кваліфікації дій платника податків згідно норм ст. 212 Кримінального кодексу України. В цьому випадку питання слідчого винесене на вирішення експерта буде сформульоване таким чином: «На яку суму занижено податок на прибуток платника податків (назва) в результаті проведення контрольованих операцій з реалізації товарів (робіт, послуг) нерезиденту-пов'язаній особі (назва) за період (з _ по _) за

цінами нижчими ніж ринкові?», а завданням експертизи буде – визначення суми заниження податку на прибуток.

Теорія судової експертизи (експертологія) відносить завдання судово-економічної експертизи до діагностичних, тобто до тих які встановлюють механізм події, забезпечують установлення причинно-наслідкових зв'язків пізнання різних процесів та їх результатів. При цьому, в процесі експертного дослідження вирішуються складні прямі та зворотні експертні завдання [4, 98]. Сутність складного діагностичного завдання полягає у встановленні процесу (факту) за результатами відображення економічного явища. Вирішення складних завдань може спрямовуватися як від причини до наслідків (прості діагностичні завдання), так і навпаки (складні діагностичні завдання). Діагностичні завдання експертизи контрольованих операцій за своїм характером є складні та зворотні, вирішення яких полягає у встановленні факту (або суми) заниження обсягів оподатковуваного прибутку (внаслідок порушення виконання контрольованих операцій) за результатами його відображення на інформаційних носіях.

Під час проведення експертного дослідження контрольованих операцій важливо виокремлювати поняття «завдання стадії (етапу)» процесу експертизи. Наукові розробки вчених та практиків Ф.Ф. Бутинця, Л.В. Гуцаленко, С.В. Євдокіменко, І.О. Панченко, О.М. Полупанова, Е.Б. Сімакової-Єфремян, Саригіної Е. С та інших дослідників свідчать про загальний підхід до розуміння стадій експертизи. В працях науковців зазначається, що, як будь-який дослідницький процес, проведення судово-економічної експертизи охоплює чотири стадії: підготовчу, організаційно-методичну, дослідну та стадію узагальнення результатів дослідження. При цьому на кожній стадії процесу експерт вирішує відповідні проміжні завдання, які не будучи спеціально поставленими, є обов'язковою умовою виконання кінцевого завдання експертизи, що відповідає поставленому слідчим питанню.

Як вже зазначалося, у разі вирішення поставленого слідчим питання «На яку суму занижено податок на прибуток платника податків (назва) в результаті проведення контрольованих операцій з реалізації товарів (робіт, послуг) нерезиденту-пов'язаній особі (назва) за період (з _ по _) за цінами нижчими ніж ринкові?», кінцевим завданням експерта буде визначення суми заниження податку на прибуток. При цьому, одним із проміжних завдань, які необхідно вирішити експерту, пов'язане з визначенням чинників, що вплинули на формування та встановлення ціни товару. Для цього експерт досліджує політику ціноутворення або маркетингову політику платника податків, з'ясовує інформацію про будь-які знижки (зумовлені сезонними коливаннями попиту, втратою товарами споживчих якостей, закінчення строку зберігання тощо), які надаються в рамках контрольованих операцій та

підтвердження їх використання в операціях з непов'язаними особами. Також експерт досліджує вплив на ціну товару: обсягів поставок, споживчі властивості та якісні характеристики товару, умови конкуренції, стан і співвідношення попиту та пропозиції на ринку, строк виконання договорів, умови платежів, бізнес-стратегію платника податків тощо. У разі реалізації платником податків власної продукції проміжним завданням може бути встановлення відхилень у ціноутворенні або калькуляції її собівартості. При цьому, експерт досліджує: причини реалізації продукції за цінами нижче собівартості; причини зростання собівартості реалізованої продукції в динаміці; причини, що зумовили різницю в ціні реалізації продукції в контрольованих операціях та в операціях з непов'язаними особами; причини, що зумовили вищу собівартість реалізованої продукції однієї марки порівняно з іншою маркою тощо. Результати виконання вказаних проміжних завдань можуть поставити під сумнів вибір платником податків застосованого методу трансфертного ціноутворення, сторони, що тестується, і підходів до проведення функціонального, економічного та порівняльного аналізів. А в найгіршому випадку, експерт може прийти до висновку про нереальність господарської операції з відповідними негативними наслідками для платника податків.

Розуміння завдань судової експертизи контрольованих операцій значною мірою зумовлює вибір способу, методів їх вирішення, визначає спрямованість дій експерта у процесі досягнення мети пізнавальної діяльності. А також, відіграє важливу роль у поглибленні розуміння можливостей судової експертизи у вирішення спірних питань між платниками податків і контролюючими органами щодо категорій справ, пов'язаних з контрольованими операціями

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (Редакція від 01.03.2019). - URL https://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17

2. Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2018 рік. - URL https://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/237691.html/.

3. Полупанов О.М. Предмет і завдання судової експертизи // Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. - 2014. - № 12. - С. 72-75.

4. Россинская Е.Р., Галяшина Е.И., Зинин А.М. Теория судебной экспертизы (Судебная экспертология): Учебник - Москва.:Юр.Норма, НИЦ ИНФРА-М, 2016.-368 с.

5. Сарыгина Э. С. Судебная финансово-экономическая экспертиза: теоретические и организационно-методические аспекты: дисс. канд. юр.