Доклад

по теме:

Правовые основы, значение и особенности проведения судебно-экономических экспертиз при расследовании налоговых преступлений

Судебная экспертиза представляет собой процессуальное действие, направленное на установление обстоятельств уголовного дела и состоящее в проведении исследования на основе специальных познаний в науке, технике, искусстве или ремесле и даче заключения экспертом по поручению органов дознания, следствия, прокурора и суда.

Правовой основой судебно-экспертной деятельности являются Конституция РФ, УПК, а также иные законы и нормативно правовые акты, регулирующие порядок судопроизводства

Экспертиза (ст. 78 УПК РСФСР) производится в уголовном процессе экспертами соответствующих учреждений либо иными специалистами, назначенными лицом, осуществляющим дознание, следователем, прокурором и судом. В качестве эксперта может быть вызвано любое лицо, обладающее необходимыми познаниями для дачи заключения.

Полная и объективная экспертиза базируется на строго научной и практической основе и осуществляется в пределах соответствующей специальности в объеме, необходимом для установления подлежащих доказыванию обстоятельств по конкретному делу.

Проведение экспертизы должно происходить в соответствии с уголовно-процессуальным законодательством и иными нормативными актами и не должно нарушать прав участников процесса, так как согласно ч. 3 ст. 69 УПК РСФСР доказательства, полученные с нарушением закона, признаются не имеющими юридической силы и не могут быть положены в основу обвинения, а также использоваться для доказывания обстоятельств по уголовному делу. Заключение эксперта, так же как и любое другое доказательство, не имеет заранее установленной силы и должно оцениваться в совокупности с иными доказательствами.

Для установления истины по делу могут назначаться и проводиться *дополнительные, повторные, комплексные* и *комиссионные* экспертизы.

Дополнительная судебная экспертиза назначается для восполнения пробелов в ранее проведённом исследовании или заключении.

Повторная судебная экспертиза назначается для устранения сомнения, возникшего у суда, судьи, прокурора или следователя, в правильности или обоснованности ранее полученного заключения судебного эксперта по тем же вопросам. Цель повторной экспертизы – проверить исследования, произведённые при первоначальной экспертизе, и объяснить обнаружившиеся расхождения.

Комиссионная судебная экспертиза осуществляется несколькими экспертами одной специальности (профиля). Эксперты комиссии, которой поручено производство экспертизы, проводят совместно исследования, оценивают полученные результаты и формулируют выводы по поставленным вопросам.

Комплексная экспертиза осуществляется экспертами различных специальностей. При проведении комплексной экспертизы каждый эксперт проводит исследования в пределах своей компетенции.

Криминалисты считают, что при расследовании налоговых преступлений могут быть произведены следующие экспертизы:

1. Судебно-бухгалтерская экспертиза. Отметим, что до настоящего времени имеются разногласия в толковании термина «судебно-бухгалтерская экспертиза». Одни специалисты определяют судебно-бухгалтерскую экспертизу как процессуально-правовую форму применения экспертно-бухгалтерских знаний в целях получения источника доказательств по уголовным (арбитражным) делам, другие – как исследование материала дела специалистом-бухгалтером и дача им в соответствии с его специальными знаниями заключения по поставленным следователем или судом вопросах, которые относятся к явлениям хозяйственной жизни, получившим отражение в бухгалтерском учете.
2. Судебно-товароведческая экспертиза. Данная экспертиза проводится с целью исследования продукции, решения вопросов о её качестве, сортности и возможной стоимости.
3. Криминалистическая экспертиза документов. Данный вид экспертизы включает почерковедческие, графические экспертизы, исследование машинописных и принтерных текстов, оттисков печатей и штампов.
4. Комплексная (техническая и бухгалтерская) экспертиза. Эта экспертиза проводится для исследования соответствия конкретных компьютерных программ правилам ведения бухгалтерского учета и отчетности.
5. Судебно-экономическая экспертиза. Данная экспертиза назначается, если необходимо использовать специальные познания в области экономической теории и практики (науки).

Судебно-экономическая экспертиза, являясь самостоятельным источником доказательств, относящихся к предмету доказывания, использует средства научного экономического анализа исходных данных, содержащихся в других доказательствах, приобщенных к уголовному делу.

Практика рассмотрения судами уголовных дел показывает, что судебно-экономическая экспертиза получает в уголовном процессе все большее распространение. Производимые экспертами исследования способствуют принятию правильных и обоснованных судебных решений.

В первоначальной редакции Закона РФ «О федеральных органах налоговой полиции» право проведения экспертиз этим правоохранительным органом предусмотрено не было. Однако практика показала необходимость наделения органов налоговой полиции правом проведения экономических экспертиз. В соответствии с Федеральным законом от 17.12.95 № 200 «О внесении изменений и дополнений в Закон РФ «О федеральных органах налоговой полиции» и Уголовно-процессуальный кодекс РСФСР» процессуальные права органов налоговой полиции расширились. В настоящее время согласно п. 13 ст. 11 Закона о налоговой полиции органы налоговой полиции вправе проводить судебно-экономические и связанные с исследованием документов криминалистические экспертизы.

Следует отметить, что подразделения судебно-экономических ФСНП России не осуществляют производство судебно-экономических экспертиз по гражданским делам, для арбитражных судов и для производства дел об административных правонарушениях.

Субъектами судебно-экспертной деятельности являются органы и лица, назначающие экспертизу, судебно-экспертные учреждения в лице их руководителей, организующих производство судебной экспертизы, и судебные эксперты, производящие экспертизы.

Государственным судебно-экспертным учреждением является учреждение либо его структурное подразделение, созданное в соответствии с законодательством РФ для организации производства судебных экспертиз.

В федеральных органах налоговой полиции функции государственного судебно-экспертного учреждения исполняют Служба судебно-экономических экспертиз ФСНП России, а также соответствующие подразделения судебно-экономических экспертиз, в круг служебных обязанностей входит производство судебно-экономических экспертиз.

Для сравнения, единственная в налоговом ведомстве США лаборатория криминалистических исследований и экспертизы расположена в Чикаго. Наряду с выполнением своих основных задач: выявление лиц, уклоняющихся от уплаты налогов либо получающих денежные средства с помощью фальшивых финансовых документов, -- лаборатория оказывает криминалистическую помощь американским правоохранительным органам в расследовании сложных уголовных преступлений. Кроме проведения различных экспертиз сотрудники лаборатории ведут большую исследовательскую работу, связанную с разработками новых методов криминалистических исследований и созданием новых видов оперативно-технической аппаратуры.

Статус государственного судебного эксперта-экономиста в федеральных органах налоговой полиции определяется ФСНП России в соответствии с действующим законодательством и нормативно-правовыми актами ФСНП России.

Государственным судебным экспертом-экономистом в федеральных органах налоговой полиции может быть лицо, имеющее высшее экономическое образование и получившее последующую юридическую и другую специальную подготовку в области экономической экспертной специальности. Судебный эксперт является субъектом уголовного процесса, даёт заключение от своего имени на основании произведенных исследований в соответствии с его специальными знаниями, несет за данное им заключение личную ответственность, он вправе знакомиться с материалами дела, относящимися к предмету экспертизы, заявлять ходатайства о предоставлении ему дополнительных материалов, необходимых для дачи заключения, присутствовать при производстве следственных и судебных действий, задавать допрашиваемым вопросы, относящиеся к предмету экспертизы.

Главным качеством эксперта должна быть его независимость, которая означает, что при даче заключения эксперт не может находиться в какой-либо зависимости от организации или лица, назначившего экспертизу, сторон или других лиц, заинтересованных в исходе дела.

Следует отметить, что в судебно-экономической экспертизе исследуются содержащиеся в доказательствах исходные данные, относящиеся к предмету экспертизы.

Предмет судебно-экономической экспертизы определяется потребностями правосудия в использовании специальных познаний в области экономической теории и практики для установления подлежащих доказыванию фактических обстоятельств, включая экономические признаки события, состава преступления, а также его последствия в сфере экономики.

Среди материальных носителей сведений, относящихся к предмету судебно-экономической экспертизы, выделяются объекты исследования, которые представляют собой приобщенные к уголовному делу документы как доказательства, содержащие исходные данные, которые относятся к предмету экспертизы.

Иные материалы дела, которые содержат исходные данные, относящиеся к предмету экспертизы, включают протоколы допросов с показаниями обвиняемых, свидетелей, потерпевших. В протоколах допросов, например, могут содержаться сведения о фактах предпринимательской деятельности, не отраженных в объектах исследования по данному уголовному делу.

К предмету экспертизы не относятся:

А) административные (финансовые) правонарушения в виде неправильного исчисления налогов, их несвоевременного перечисления в бюджеты;

Б) движение товарно-материальных ценностей вне связи с причинением ущерба собственникам доходов и государству, что обусловлено ограничением государственного вмешательства в сферу распоряжения собственником своим имуществом и доходами от его использования.

Основными принципами судебно-экономических экспертиз являются:

1. Обязательный анализ фактов предпринимательской деятельности, который проводится с целью определения фактических результатов предпринимательской деятельности налогоплательщика, выявления недостоверных данных в предъявленной документации.
2. Объективность и полнота исследования вышеуказанных фактов, которые выражаются в исследовании всех имеющихся в материалах уголовного дела сведений, относящихся к предмету экспертизы, строгом соответствии выводов из исследования имеющимся сведениям.
3. Выстраивание логических взаимосвязей, заключающихся в определении причинно-следственной связи между распоряжением доходами, несоответствием сведений в документах, учете и отчетности фактам и результатам предпринимательской деятельности и материальными деяний для собственников доходов, извлекаемых из использования имущества и государства.
4. Установление наличия отрицательных материальных последствий, которые определяются в виде части доходов от продаж продукции (работ, услуг), доходов на капитал и доходов от продажи собственности, не использованных в соответствии с материальными интересами собственников для осуществления деятельности организаций и (или) не поступивших государству в виде налогов, поскольку размер нанесённого ущерба является одним из последствий совершенного налогового преступления.

В соответствии с предметом исследования на разрешение судебно-экономической экспертизы могут быть поставлены следующие вопросы:

1. имело ли место несоответствие первичных документов, бухгалтерского учета и отчетности данной организации (декларации о доходах предпринимателя – физического лица) хозяйственным операциям, результатам предпринимательской деятельности и целям их использования? Если имело, то, какое именно и каков механизм этого несоответствия?
2. Имела ли место неуплата налогов в связи с механизмом несоответствия первичных документов, бухгалтерского учета и отчетности хозяйственным операциям, результатам предпринимательской деятельности и целям их использования? Если имела, то, в какой сумме и по каким видам налогов?
3. Относятся ли к предпринимательской деятельности данного хозяйствующего субъекта (юридического лица или предпринимателя – физического лица) документы, которыми подтвержден акт проверки соблюдения налогового законодательства?

К объектам экспертизы относят отчетные документы (балансы с приложениями, декларации о доходах), содержащие недостоверные сведения о результатах предпринимательской деятельности, и иные документы, отражающие распорядительную деятельность собственника или его представителя в сфере экономики. Например, первичные распорядительные документы, содержащие недостоверные сведения о фактах предпринимательской деятельности. Такие документы относимы к предпринимательской деятельности исследуемого хозяйствующего субъекта и имеют необходимую доказательную силу в материалах уголовного дела.

Если уголовное дело возбуждено на основании акта документальной проверки соблюдения налогового или валютного законодательства, с помощью экспертизы устанавливается относимость и недостоверность документов как объектов исследования, которыми подтверждены результаты проверки.

Необходимо отметить, что целью научного исследования материалов уголовного дела в судебно-экономической экспертизе является установление материального вреда (ущерба) собственникам доходов и государству, предполагающего уголовно-правовую квалификацию ущерба как последствия преступления в сфере экономики.

Последствием преступления в сфере экономики является причинение материального вреда (ущерба) собственникам доходов и государству в виде неуплаченных налогов.

С юридической точки зрения материальный ущерб как последствие преступления выражается в отчуждении у собственника части дохода, включая содержащиеся в ней налоги, и (или) неуплате налогов государству в причинно-следственной связи с несоответствием юридически значимых документов фактическим обстоятельствам предпринимательской деятельности.

С целью определения ущерба как последствия преступления в сфере экономики с помощью экспертизы устанавливаются заведомо ложные сведения в договорах, первичных документах, бухгалтерском учете и отчетности, декларациях о доходах предпринимателя – физического лица.

Производство судебно-экономической экспертизы, с учетом требований, вытекающих из установленных законом порядка и сроков предварительного следствия и судопроизводства, должно быть закончено, как правило, в пределах установленного уголовно-процессуальным законом сроков предварительного расследования (не позднее чем в срок 30 – 45 дней).

После производства исследований эксперт составляет письменное заключение и удостоверяет его своей подписью.

Заключение эксперта – это письменно оформленный вывод эксперта, в котором он на основании проведенного исследования и в соответствии со своими специальными познаниями даёт мотивированные ответы на поставленные перед ним вопросы.

Заключение эксперта должно состоять из вводной, исследовательской частей и выводов.

В вводной части отражаются необходимые данные, требующиеся для признания процессуальной полноты заключения эксперта:

* + подписка эксперта об ответственности за дачу заведомо ложного заключения;
  + время, место проведения и основания назначения экспертизы;
  + данные об органе или лице, назначившем экспертизу;
  + сведения об эксперте, если экспертиза проводится в порядке выполнения должностных обязанностей;
  + вопросы, поставленные перед экспертом, краткое изложение обстоятельств дела, сообщенные эксперту;
  + лица, присутствовавшие при производстве экспертизы;
  + описание объектов исследования;
  + указание времени начала, производства и окончания экспертизы;

Исследовательская часть заключения представляет собой обоснование выводов и содержит:

* + описание производственных исследований с указанием примененных методов;
  + ссылки на заключения других экспертов, использованные в качестве исходных данных;
  + ссылки на проанализированные материалы дела;
  + справочные данные;
  + указание на участие эксперта в следственных действиях.

Выводы представляют собой оценку результатов исследования и ответы на поставленные вопросы и должны излагаться в сжатых, лаконичных формулировках.

Заключение судебного эксперта является доказательством по делу и оценивается лицом, производящим дознание, следователем, прокурором, судьей, судом, с точки зрения его обоснованности, достоверности, полноты, соблюдения установленных для производства экспертизы порядка и правил.

Специалисты отмечают некоторые недостатки, характерные для процессуальной деятельности, связанные с вопросами оценки результатов экспертизы как доказательства. Так, в отдельных случаях суды рассматривают заключение эксперта как доказательство, обладающее преимуществом перед другими доказательствами, не подвергая его тщательной проверке и должной оценке. Иногда приговоры основываются на предположительных выводах эксперта. Отмечаются недостатки, связанные с квалификацией экспертов, иногда результаты оценки заключения эксперта не находят полного отражения в приговоре. Таким образом, суд обязан указать, какие факты установлены заключением эксперта, а не ограничиваться лишь ссылкой на его заключение.

Значение судебно-экономической экспертизы определяется тем, что заключение эксперта является доказательством в судах, на его основании и в совокупности с другими доказательствами может быть установлена виновность или невиновность лица в совершении правонарушения или преступления, решен вопрос о его привлечении к уголовной ответственности.

Следует отметить, что кадровый потенциал и подготовленность экспертов подразделений судебно-экономических экспертиз ФСНП России полностью отвечают поставленным задачам, растет их профессионализм, и, как следствие, качество проводимых судебно-экономических экспертиз.

Литература.

Налоговый вестник от 04.99.