

необходимость проверки организации «В», поскольку контролируемый параметр, а именно – цену приобретения товара организацией «С» - достаточно просто определить по первичным учетным документам организации «С».

Выводы. С учетом изложенного, по сделкам, совершенным по внешнеторговой деятельности с взаимозависимым лицом при участии (посредничестве) третьего лиц, не являющегося по отношению к продавцу и покупателю взаимозависимым лицом через совокупность сделок, считаем необходимым сделать следующие выводы и предложения:

1. В силу того, что совокупность сделок между организациями «А», «В» и «С» приравнивается к сделке организации «А» с взаимозависимым лицом – организацией «С», а также учитывая то обстоятельство, что отпускная цена посредника соответствует цене приобретения товара организацией «С», логично предположить, что при расчете отклонения от рыночных цен должна учитываться цена приобретения товара конечным покупателем – организацией «С».

2. Поскольку совокупность сделок между организациями «А», «В» и «С» приравнивается к сделке организации «А» с взаимозависимым лицом – организацией «С», являющейся нерезидентом, в случае выявления налоговыми органами отклонения рыночной цены на товар от цены его приобретения организацией «С» более чем на 20 %, налоговый орган вправе вынести решение о корректировке налоговой базы, отраженной плательщиком (организацией «А») в налоговой декларации (расчете), и перерасчете налога таким образом, как если бы результаты этой сделки (сделок) были отражены плательщиком исходя из рыночных цен на соответствующие товары (работы, услуги) (абз. 3 п. 4 ст. 30-1). Результаты корректировки налоговой базы и сумма налога за проверяемый отчетный период, подлежащая доплате плательщиком в результате такой корректировки, должны быть отражены налоговым органом соответственно в акте проверки и решении по акту проверки (абз. 4 п. 4 ст. 30-1 НК).

3. Полагаем, что оговоренные в ст. 30-1 НК дополнительные условия в отношении третьего лица, принимающего участие в сделке, приравненной к сделке между взаимозависимыми лицами (посредник не выполняет никаких дополнительных функций, за исключением организации реализации (перепродажи) товаров организацией «А» взаимозависимой организации «С»; не использует никаких активов для организации реализации (перепродажи) товаров организацией «А» взаимозависимой организации «С»), являются излишними, поскольку контроль трансфертного ценообразования осуществляется в конечном итоге в отношении разницы между рыночной ценой на товар и ценой его приобретения нерезидентом.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ:

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) : Закон Респ. Беларусь, 29 дек. 2009 г., № 71-3 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

CONTROL OF TRANSFER PRICING FOR FOREIGN TRADE TRANSACTIONS INVOLVING THIRD PARTIES: PROBLEMS AND WAYS OF THEIR SOLUTION

Korotayev S.L., Doctor of Economics, Professor of BSEU, Director of auditing company «AuditConsult»

Abstract. Current and most problematic issues of transfer pricing control and taxation of foreign trade transactions between residents of the Republic of Belarus and related parties with the participation (mediation) of third parties that are not related to them through a set of transactions are considered. The specific mechanism of calculation of the controlled deviations of the prices applied by sellers on the goods (works, services) sold to non-residents from market prices is offered. Proposals are made to improve the tax legislation, in particular, art. 30-1 of the Tax code, which regulates the control of transfer pricing.

Key words: transfer pricing, related parties, third parties, foreign trade activities, set of transactions, control, taxation.

УДК 343.148.5(476)

ПРЕДЕЛЫ КОМПЕТЕНЦИИ ЭКСПЕРТА-БУХГАЛТЕРА

Лагуновская Е.О., кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте УО «БГЭУ»

Аннотация. Своевременное и правильное проведение судебно-бухгалтерской экспертизы возможно лишь при участии профессионального эксперта-бухгалтера. В связи с

этим, в процессе проведения экспертного исследования привлекаются высококвалифицированные специалисты, обладающие специальными знаниями в области бухгалтерского учета, контроля и анализа хозяйственной деятельности. Пределы компетенции эксперта-бухгалтера при постановке вопросов на его разрешение определены процессуальным законодательством.

Ключевые слова: *судебно-экспертная деятельность, судебно-бухгалтерская экспертиза, компетенция эксперта-бухгалтера, предмет бухгалтерской экспертизы.*

Введение. Проведение судебно-бухгалтерской экспертизы предусматривает наличие конкретного лица, обладающего специальными познаниями эксперта, привлекаемого органами следствия и судом для проведения экспертиз. Нормативно участие эксперта предусмотрено во всех видах процесса: уголовном, гражданском, административном в качестве участника судопроизводства. В соответствии с законодательством Республики Беларусь, под лицами, осуществляющими судебно-экспертную деятельность, понимаются судебные эксперты, занимающие штатные должности в Государственном комитете судебных экспертиз Республики Беларусь, других судебно-экспертных учреждениях, а также лица, имеющие свидетельство о присвоении квалификации судебного эксперта и осуществляющие судебно-экспертную деятельность в качестве индивидуального предпринимателя или работающие по трудовому договору в осуществляющей судебно-экспертную деятельность на основании специального разрешения (лицензии) организации.

Основная часть. Государственный комитет судебных экспертиз Республики Беларусь начал свою деятельность 1 июля 2013 года. Государственный комитет учрежден Указом Президента Республики Беларусь № 202 от 22 апреля 2013 года [2] с целью создания условий обеспечения независимости экспертной деятельности и повышения ее эффективности. Структура была создана на базе Государственной службы медицинских судебных экспертиз, экспертных подразделений органов внутренних дел, органов и подразделений по чрезвычайным ситуациям, Вооруженных Сил и экспертных подразделений Министерства юстиции Республики Беларусь.

Определены основные задачи Государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь (Рисунок 1). Компетенция эксперта-бухгалтера связана с предметом бухгалтерской экспертизы. Специальными познаниями его являются знания в области бухгалтерского учета. Эксперт не вправе при обосновании своего заключения прибегать к научным положениям, лежащим вне науки бухгалтерского учета.

Правовой основой судебно-бухгалтерской деятельности являются Закон Республики Беларусь «О Государственном комитете судебных экспертиз Республики Беларусь» от 15 июля 2015 г. № 293-3 (в ред. Закона Республики Беларусь от 19.07.2016 № 408-3) [4], Указ Президента Республики Беларусь «О лицензировании отдельных видов деятельности» от 01.09.2010 г. № 450 (в ред. Указа Президента Республики Беларусь от 20.10.2016 № 379) [5], Уголовно-процессуальный кодекс Республики Беларусь от 16.07.1999 г. №295-3 (в ред. Закона Респ. Беларусь от 08.01.2018 №93-3) [10], Гражданский процессуальный кодекс Республики Беларусь от 11.01.1999 г. №238-3 (в ред. Закона Республики Беларусь от 08.01.2018 №94-3) [1], Хозяйственный процессуальный кодекс Республики Беларусь от 15.12.1998 г. № 219-3 (в ред. Закона Республики Беларусь от 09.01.2017 №19-3) [11], постановление Государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь «О некоторых вопросах осуществления судебно-экспертной деятельности от 15 мая 2014 г., № 7 (в ред. постановления Госкомитета судебных экспертиз Республики Беларусь от 29.02.2016 № 13) [6], постановление Государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь «Об утверждении правил профессиональной этики лиц, осуществляющих судебно-экспертную деятельность» от 17 апреля 2014 г., № 3 [3].

Компетенция эксперта-бухгалтера связана и с объемом материалов, на основе которых он дает заключение. Эксперт всегда использует лишь предоставленные ему материалы дела; он не вправе давать заключения на основе документов, которые не приобщены следователем к делу. В то же время заключение будет не обоснованным, если эксперт произвольно учтет часть, а не все предъявленные ему материалы.

Безусловно, эксперт не компетентен давать заключение по вопросам уголовно-правовым, в частности по установлению субъективной стороны состава преступления.

Можно выделить следующие основные группы вопросов, разрешение которых относится к компетенции экспертов-бухгалтеров:

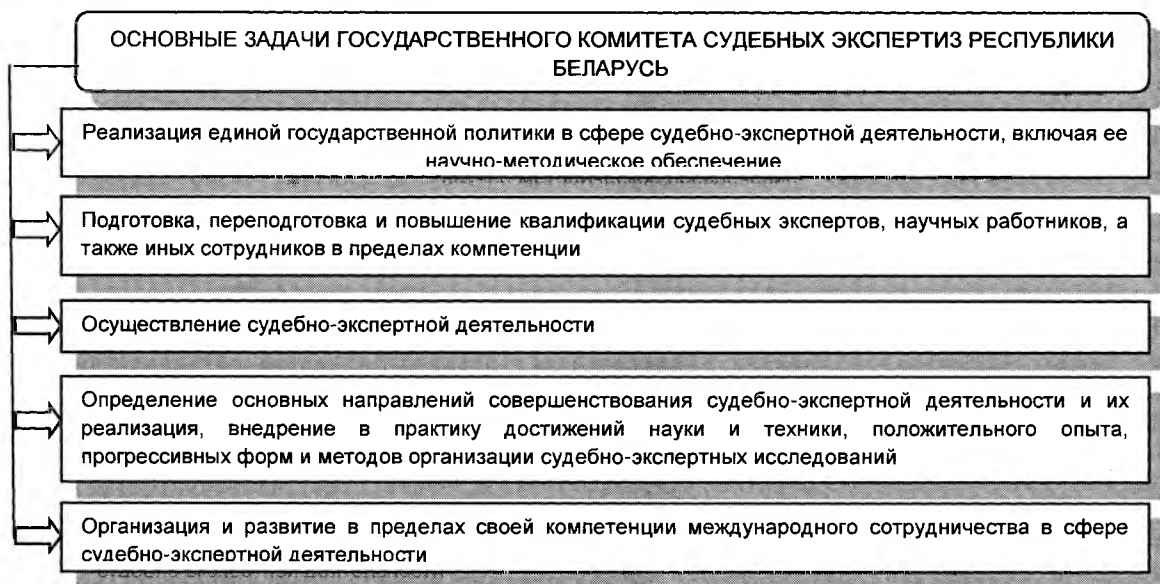


Рисунок 1 – Основные задачи Государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь

Примечание – Источник: собственная разработка на основании изучения нормативных документов.

1) Исследование организации и особенностей бухгалтерского учёта на конкретном предприятии, его соответствия действующим нормативным актам, общим требованиям бухгалтерского учёта, определение отступлений от общих правил ведения учёта, требований бухгалтерского учёта и отчётности,

2) Исследование бухгалтерских операций с целью установления наличия или отсутствия недостатков или излишков товарно-материальных ценностей, денежных средств, периода их образования и причинённого материального ущерба.

3) Установление обстоятельств, способствовавших совершению правонарушений, и разработка на этой основе мер по устранению таких обстоятельств.

4) Исследование операций бухгалтерского учёта для проверки обстоятельств, устанавливаемых другими материалами, в частности показаниями обвиняемых, потерпевших, свидетелей, выводов ревизии и т.д.

Каждая из названных групп имеет самостоятельные цели. Практически возникающие в процессе расследования и рассмотрения уголовных и гражданских дел вопросы, требующие для решения познаний в области бухгалтерского учёта, возможно объединить в одну из указанных групп. Эти четыре указанных группы вопросов в зависимости от обстоятельств уголовного или гражданского дела, получают своё конкретное выражение, могут быть детализированы и сформулированы в виде нескольких частных вопросов.

К компетенции эксперта-бухгалтера отнесено разрешение вопросов, при ответе на которые эксперт в той или иной мере использует определенные правовые нормы. Так эксперт-бухгалтер может давать заключение по таким вопросам, как:

- установление наличия или отсутствия недостатков либо излишков товарно-материальных ценностей и денежных средств, периода, места их образования, а также размера причиненного ущерба;

- установление правильности документального оформления операций приема, хранения, реализации товарно-материальных ценностей и движения денежных средств;

- определение соответствия отражения в бухгалтерском учете финансово-хозяйственных операций требованиям действующего законодательства в области бухгалтерского учета и отчетности;

- определение обоснованности описания сырья, материалов, готовой продукции и т.д.

Эксперт-бухгалтер вправе подписать заключение либо ту его часть, которая отражает результаты проведенных им лично исследований (в случае комплексной экспертизы). Когда участвующий в экспертизе эксперт-бухгалтер одновременно является также специалистом другой

области знаний, необходимой для дачи заключения (например, экономистом), он компетентен подписать заключение, в котором одновременно решаются вопросы и бухгалтерского и экономического характера. В соответствии с Инструкцией о порядке производства судебных экспертиз лицами, имеющими специальные разрешения (лицензии) на осуществление судебно-экспертной деятельности, утвержденной постановлением Государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь от 15 мая 2014 года № 7 (в ред. постановления Госкомитета судебных экспертиз от 29.02.2016 № 13) определен порядок и организация производства судебных экспертиз, в том числе бухгалтерских экспертиз [6].

Производство судебной экспертизы по уголовным делам имеет свои особенности. Так, перед началом проведения экспертизы следователь обязан ознакомить с постановлением о назначении судебной экспертизы подозреваемого, обвиняемого, его защитника и разъяснить им их права, предусмотренные процессуальным законодательством. Об этом составляется протокол, подписываемый следователем и лицами, которые ознакомлены с постановлением (ст. 195, 198 УПК РБ). Пределы компетенции эксперта-бухгалтера при постановке вопросов на его разрешение определены процессуальным законодательством. Компетенция эксперта-бухгалтера связана с предметом судебно-бухгалтерской экспертизы и зависит от объема материалов, на основе которых строится его заключение.

При экспертном производстве эксперту-бухгалтеру необходимо соблюдать правила, связанные с его компетенцией, и вытекающие из процессуального законодательства (рисунок 2):

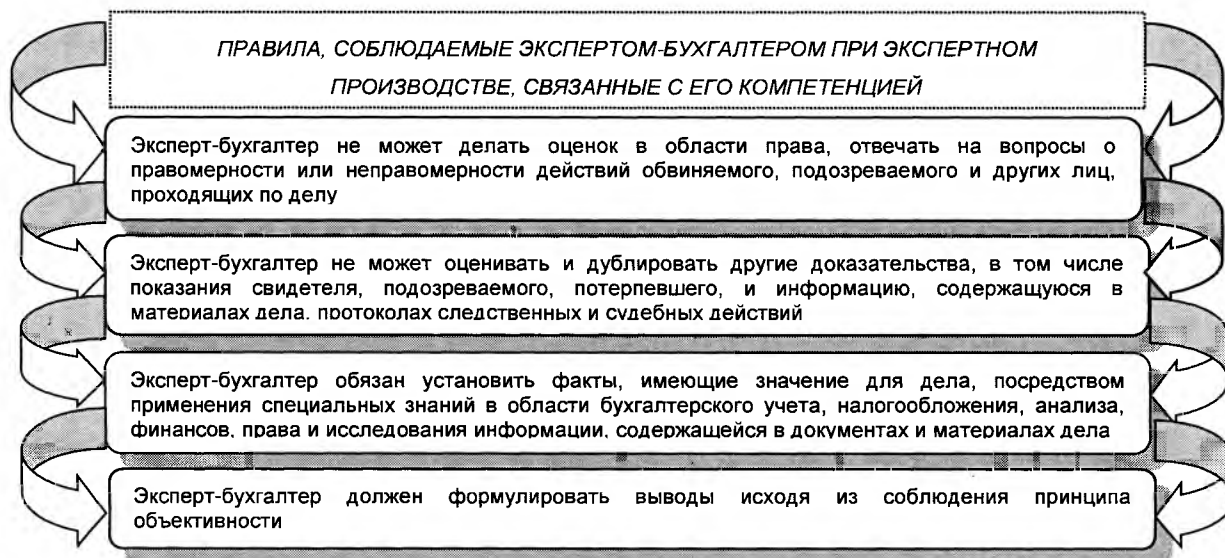


Рисунок 2 – Перечень правил, соблюдаемых экспертом-бухгалтером при экспертном производстве

Примечание – Источник: собственная разработка на основе изучения нормативных документов.

Постановлением Государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь от 17 апреля 2014 г. № 3 утверждены правила профессиональной этики лиц, осуществляющих судебно-экспертную деятельность [3]. Согласно данного нормативного документа эксперт-бухгалтер, руководствуясь принципами независимости, объективности и беспристрастности, должен выполнять свою работу добросовестно, быть непредвзятым при составлении заключений, в профессиональной деятельности поддерживать политический, религиозный нейтралитет и свою независимость от влияния общественного мнения, каким бы оно ни было для него неблагоприятным, от опасений критической оценки его деятельности, для того чтобы беспристрастно выполнять свои обязанности [3].

Заключение. Таким образом, судебный эксперт-бухгалтер должен быть свободным от финансовой, имущественной, родственной или какой-либо иной заинтересованности, которая может повлиять на объективность профессионального суждения. Судебному эксперту необходимо учитывать ограничения, которые могут влиять на его способность работать и делать выводы. Для судебного эксперта добросовестное выполнение профессионального долга должно иметь преобладающее значение.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ:

1. Гражданский процессуальный кодекс Республики Беларусь от 11 января 1999 г. №238-3 : принят Палатой представителей 10 дек. 1998 г. : одобр. Советом Респ. 18 дек. 1998 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 08.01.2018 №94-3 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 1999. – №18-19. – 2/13.
 2. Об образовании Государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь : Указ Президента Респ. Беларусь, 22 апр. 2013 г., №202: в ред. Указа Президента Респ. Беларусь от 28.12.2017 № 467 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2013. – №1/14233.
 3. Об утверждении правил профессиональной этики лиц, осуществляющих судебно-экспертную деятельность : постановление Государственного комитета судебных экспертиз Респ. Беларусь, 17 апр. 2014 г., № 3: в ред. постановления Госкомитета судебных экспертиз Респ. Беларусь от 29.02.2016 № 13 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2014. – №7/2949.
 4. О Государственном комитете судебных экспертиз Республики Беларусь : Закон Респ. Беларусь, 15 июля 2015 г. № 293-3 : в ред. Закона Респ. Беларусь от 19.07.2016 № 408-3 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2015. – №2/2291.
 5. О лицензировании отдельных видов деятельности : Указ Президента Респ. Беларусь, 1 сент. 2010 г., № 450 : в ред. Указа Президента Респ. Беларусь от 20.10.2016 № 379 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2010. – № 212. – 1/11914.
 6. О некоторых вопросах осуществления судебно-экспертной деятельности : постановление Государственного комитета судебных экспертиз Респ. Беларусь, 15 мая 2014 г., № 7: в ред. постановления Госкомитета судебных экспертиз Респ. Беларусь от 29.02.2016 № 13 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2014. – №7/2905.
 7. О некоторых мерах по совершенствованию судебно-экспертной деятельности : Указ Президента Респ. Беларусь, 14 сент. 2003 г., № 407 : в ред. Указа Президента Респ. Беларусь от 01.07.2013 № 292 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2003. – № 105. – 1/4928.
 8. О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь : Указ Президента Респ. Беларусь, 16 окт. 2009 г., № 510 : в ред. Указа Президента Респ. Беларусь от 16.10.2017 № 376 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2009. – № 253. – 1/11062.
 9. Официальный сайт Государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь [Электронный ресурс] / Назначение экспертизы и подготовка документальных данных. – Минск, 2018. – Режим доступа : <http://sudexpert.gov.by/ru/expertise.html> – Дата доступа : 05.06.2018.
 10. Уголовно-процессуальный кодекс Республики Беларусь от 16 июля 1999 г. №295-3 : принят Палатой представителей 24 июня 1999 г. : одобр. Советом Респ. 30 июня 1999 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 08.01.2018 №93-3 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2000. – № 77-78. – 2/71.
- Хозяйственный процессуальный кодекс Республики Беларусь от 15 дек. 1998 г. №219-3 : принят Палатой представителей 10 дек. 1998 г. : одобр. Советом Респ. 18 дек. 1998 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 09.01.2017 №19-3 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2004. – №138-139. – 2/1064.

LIMITS OF EXPERT-ACCOUNT COMPETENCE

Lagunovskaya E.O., Candidate of science (economics), associate professor of the accounting, analysis and audit department in the AIC and transport of the Belarusian State Economic University

Summary. Timely and correct conduct of forensic accounting expertise is possible only with the participation of a professional accountant expert. In this regard, in the process of conducting expert research, highly qualified specialists are involved, who have special knowledge in the field of accounting, control and analysis of economic activities. Limits of competence of the expert-accountant when raising questions for its resolution are determined by procedural legislation.

Key words: forensic expert activity, forensic accounting expertise, expert accountant's competence, subject of accounting examination.

УДК 657

ПРОБЛЕМНЫЕ ВОПРОСЫ РЕОРГАНИЗАЦИИ ПУТЕМ ПРИСОЕДИНЕНИЯ ЗАО К ОБЩЕСТВУ С ОГРАНИЧЕННОЙ (ДОПОЛНИТЕЛЬНОЙ) ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ

Коротаев С.Л., д.э.н., профессор, профессор БГЭУ, директор ЗАО «АудитКонсульт»

Аннотация. Рассматриваются проблемные вопросы реорганизации путем присоединения закрытого акционерного общества к обществам другой организационно-правовой формы – с ограниченной и дополнительной ответственностью, в частности вопросы законности такой реорганизации, вопросы конвертации акций присоединяемого общества на доли в уставном капитале реорганизованного предприятия, вопросы налогообложения при изменении процентных долей у участников реорганизованного предприятия. Предложен поэтапный механизм учета чистых активов каждого из предприятий-