

УДК 657.6

Корінько М. Д.,*д.е.н., професор, завідувач кафедри аудиту***Кушнір Є. О.,***асистент, кафедра аудиту,**Національна академія статистики, обліку та аудиту, м.Київ*

СУДОВА ЕКОНОМІЧНА ЕКСПЕРТИЗА: ВИРІШЕННЯ ПИТАНЬ ЩОДО ОБҐРУНТУВАННЯ СПЛАТИ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Здійснено опрацювання нормативно-правової бази з питань ведення господарської діяльності в Україні, відображення у бухгалтерському обліку нарахування та сплати податку на додану вартість, проведення судово-економічної експертизи та основні положення Податкового кодексу в частині оподаткування податком на додану вартість. Розкрито методику експертного дослідження нарахування та сплати податку на додану вартість в частині операцій, пов'язаних із заставним майном та іпотекою, зокрема у зв'язку з вирішенням господарських спорів у судовому порядку.

Ключові слова: податок на додану вартість, господарська діяльність, судова економічна експертиза, дата виникнення податкових зобов'язань, відвантаження товарів, первинні документи.

СУДЕБНАЯ ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ЭКСПЕРТИЗА: РЕШЕНИЕ ВОПРОСОВ ОБОСНОВАНИЯ УПЛАТЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

Корінько Н. Д., Кушнір Е. О.

Осуществлена обработка нормативно-правовой базы по вопросам ведения хозяйственной деятельности в Украине, отражение в бухгалтерском учете начисления и уплаты налога на добавленную стоимость, проведение судебно-экономической экспертизы и основные положения Налогового кодекса в части налогообложения налогом на добавленную стоимость. Раскрыта методика экспертного исследования начисления и уплаты налога на добавленную стоимость в части операций, связанных с залоговым имуществом и ипотекой, в частности в связи с решением хозяйственных споров в судебном порядке.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, хозяйственная деятельность, судебная экономическая экспертиза, дата возникновения налоговых обязательств, отгрузка товаров, первичные документы.

JUDICIAL ECONOMIC EXAMINATION: THE SOLUTION OF QUESTIONS OF REASONS FOR THE TAX DISCHARGE ON VALUE ADDED

Korinko M., Kushnir Y.

In the article the basic principles of the contractual relations between economic entities in Ukraine are described. Major works of Ukrainian scientists who have studied the issues of calculation and payment of value added tax during the examination were analyzed. Processing of the regulatory framework for doing business in Ukraine, the reflection in the bookkeeping of calculation and payment of value added tax is effected. Stages of a forensic examination of the economic value-added tax are allocated. The main provisions of the Tax Code regarding the value added tax are allocated. Analysis of the concepts of: mortgage, pledge, the date of tax liability and the shipment of goods is carried. Operations research which refer to specific are carried out. Discloses a technique for expert study of calculation and payment of value added tax to the operations of the related collateral and mortgages, and more specifically in connection with the decision of economic disputes in court is presented. The conditions that cause the occurrence of liabilities in a business entity for value added tax are analysed. The importance of judicial and economic expertise in solving economic disputes is proved.

Keywords: value added tax, economic activity, judicial economic expertise, the date of tax liability, shipment, primary documents.

Постановка проблеми. У процесі здійснення господарської діяльності підприємства вступають у господарські відносини, порушення у яких є предметом судових розглядів. Саме результати досліджень судових експертів надають можливість у процесі розгляду судових справ встановити істину та прийняти обґрунтоване рішення, що напряду підвищує ефективність та підвищення рівня довіри до судочинства в державі.

Саме від повноти та об'єктивності досліджень експертів судової економічної експертизи, відображених у висновках про стан розрахунків суб'єктів господарювання за зобов'язаннями перед бюджетом, залежить оцінка діяльності посадових осіб підприємства у процесі виконання функцій управління підприємницькою діяльністю та оцінка ефективності діяльності суб'єкта господарювання зі сторони фіскальних органів. Важливістю вирішення даних питань і обґрунтовується актуальність дослідження за даною тематикою.

Питанням організації та методики судової експертизи присвячено праці таких вчених: Федчишиної В.В. [10], Тимковича П.В. [9], Гуцаленка Л.В. [8], Михальчишиної Л.Г. [8], Сидорчука В.М. [8], Пентюка І.К. [8], Бутинця Ф.Ф. [7], Білухи М.Т. [6], Камлик М.І. Вирішення питань формування системного підходу до організації та методичного забезпечення судової експертизи нарахування та сплати податку на додану вартість у процесі підприємницької діяльності є нагальним питанням до вирішення науковцями та практикуючими судовими експертами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання розвитку судової експертизи як у теоретичному, так і методологічному спрямуванні, досліджуються вченими та висвітлюються у наукових та спеціальних джерелах.

В.В. Федчишина висвітлила проблему облікового забезпечення експертного дослідження розрахунків з податку на додану вартість [10].

П.В. Тимкович дослідив особливості проведення економічних досліджень з питань оподаткування податком на додану вартість господарських операцій з придбання інформаційно-консультативних послуг при проведенні судово – економічних експертиз [9].

Л.В. Гуцаленко, Л.Г. Михальчишина, В.М. Сидорчук, І.К. Пентюк розглянули загальні принципи експертного дослідження нарахування та сплати податку на додану вартість [8].

Ф.Ф. Бутинець, М.Т. Білуха досліджували загальні принципи організації та проведення судово-економічної експертизи [6, 7].

Мета статті. Узагальнення теоретичних підходів та практики судової економічної експертизи в частині організації та методики експертизи нарахування та сплати податку на додану вартість суб'єкта господарювання у процесі відчуження об'єктів нерухомості платників ПДВ, які були передані в заставу або іпотеку.

Вчені-економісти присвячують свої дослідження висвітленню основних положень організації та методики судової експертизи у цілому, а також окремих її напрямів, зокрема тих, що стосуються діяльності суб'єктів господарювання. Питання вирішення завдань, які виникають у процесі організації та використання методики судової економічної експертизи нарахування та сплати податку на додану вартість, в умовах змін податкового законодавства, зумовлюють потребу окремих або додаткових досліджень.

Основні результати дослідження. Правові основи господарської діяльності, основні засади господарювання, регулювання господарських відносин, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання, а також між цими суб'єктами та іншими учасниками відносин у сфері господарювання в Україні визначено Господарським кодексом України від 16.01.2003 року № 436-IV, із змінами і доповненнями.

Зокрема, нормою частини 2 статті 44 зазначеного Кодексу, визначено, що:

"Підприємництво здійснюється на основі:

- самостійного формування підприємцем програми діяльності, вибору постачальників і споживачів продукції, що виробляється, залучення матеріально-технічних, фінансових та інших видів ресурсів, використання яких не обмежено законом, встановлення цін на продукцію та послуги відповідно до закону;
- комерційного розрахунку та власного комерційного ризику;
- вільного розпорядження прибутком, що залишається у підприємця після сплати податків, зборів та інших платежів, передбачених законом".

Отже, відповідно до вищенаведеного суб'єкти господарювання повинні передбачати заходи стосовно здійснення господарських відносин та господарських операцій у процесі своєї діяльності, суттєві умови та зміст яких не суперечив би вимогам Господарського кодексу України.

У процесі здійснення господарської діяльності підприємств, сферу господарських відносин становлять господарсько-виробничі, організаційно-господарські та внутрішньогосподарські відносини, зокрема:

“...- господарсько-виробничими є майнові та інші відносини, що виникають між суб'єктами господарювання при безпосередньому здійсненні господарської діяльності;

- під організаційно-господарськими відносинами розуміються відносини, що складаються між суб'єктами господарювання та суб'єктами організаційно-господарських повноважень у процесі управління господарською діяльністю;

- внутрішньогосподарськими є відносини, що складаються між структурними підрозділами суб'єкта господарювання, та відносини суб'єкта господарювання з його структурними підрозділами”.

Взаємовідносини між суб'єктами господарювання узгоджуються умовами договорів, угод, контрактів, окремі положення щодо укладання яких регулюються Нормами Цивільного кодексу України від 16.01.2004р. №435-IV, із змінами та доповненнями, зокрема:

“- договором є домовленість двох або більше сторін, спрямованої на встановлення, зміну або припинення цивільних прав та обов'язків (ст. 626 ЦКУ);

- сторони є вільними в укладенні договору та визначенні умов договору з урахуванням вимог цього Кодексу, інших актів цивільного законодавства (ст.627 ЦКУ).

- зміст договору становлять умови (пункти), визначені на розсуд сторін і погоджені ними, та умови які є обов'язковими відповідно до актів цивільного законодавства (ст.628 ЦКУ).

- зобов'язання має виконуватися належним чином відповідно до умов договору та вимог цього Кодексу, інших актів цивільного законодавства, а за відсутності таких умов та вимог - відповідно до звичаїв ділового обороту або інших вимог, що звичайно ставляться (ст.526 ЦКУ)”.

Загальні умови виконання господарських зобов'язань врегульовано нормою частини 1 ст. 193 Господарського кодексу України, де встановлено:

“Суб'єкти господарювання та інші учасники господарських відносин повинні виконувати господарські зобов'язання належним чином відповідно до закону, інших правових актів, договору, а за відсутності конкретних вимог щодо виконання зобов'язання - відповідно до вимог, що у певних умовах звичайно ставляться.

До виконання господарських договорів застосовуються відповідні положення Цивільного кодексу України з урахуванням особливостей, передбачених цим Кодексом”.

Виходячи із аналізу практики підприємницької діяльності, суб'єкти господарювання здійснюють залучення коштів, зокрема, кредитних які надаються банківськими установами. За змістом норми частини 2 статті 345 Господарського кодексу України від 16.01.2004р. № 436-IV, із змінами та доповненнями значиться, що: "...2. Кредитні відносини здійснюються на підставі кредитного договору, що укладається між кредитором і позичальником у письмовій формі. У кредитному договорі передбачаються мета, сума і строк кредиту, умови і порядок його видачі та погашення, види забезпечення зобов'язань позичальника, відсоткові ставки, порядок плати за кредит, обов'язки, права і відповідальність сторін щодо видачі та погашення кредиту. ...".

Важливою частиною кредитного договору є забезпечення позичальника. Одним із таких забезпечень може бути іпотека. Поняття «іпотека» в законодавстві України визначено наступним чином:

“*іпотека* – це застава нерухомого майна, що залишається у володінні заставодавця або третьої особи” (ст. 575 Цивільного кодексу України).

“*іпотека* – це вид забезпечення виконання зобов'язання нерухомим майном, що залишається у володінні і користуванні іпотекодавця, згідно з яким іпотекодержатель має право в разі невиконання боржником забезпеченого іпотекою зобов'язання одержати задоволення своїх вимог за рахунок предмета іпотеки переважно перед іншими кредиторами цього боржника у порядку, встановленому цим Законом”. (ст.1 розділу I Закону України «Про іпотеку» від 5 червня 2003 року №898-IV).

Звернення стягнення на предмет застави у випадку невиконання боржником зобов'язань здійснюється за рішенням суду, якщо інше не встановлено договором або законом. Заставодержатель набуває право звернення стягнення на предмет застави у разі, коли зобов'язання не буде виконано у встановлений строк (термін), якщо інше не встановлено договором або законом. Статтею 105 ГПК України, за наслідками розгляду апеляційної скарги апеляційний господарський суд приймає постанову, яка набирає законної сили з дня її прийняття. Саме прийняття рішення апеляційним господарським судом є підставою для визнання права власності іпотекодержателем на предмет іпотеки. За результатами такого визнання, якщо предметом іпотеки є нерухоме майно, право на нерухоме майно підлягає державній реєстрації і виникає в іпотекодержателя з моменту такої реєстрації (за нормами: статті 182 та частини 4 статті 334 Цивільного кодексу України).

Відчуження заставленого нерухомого майна за рішенням суду передбачає визначення витрат та доходів у заставодавця та заставоутримувача як і у випадку купівлі-продажу такого майна у податковий період такого відчуження для цілей оподаткування податком на прибуток.

Тобто з моменту отримання права власності на нерухоме майно в іпотекодавця та іпотекодержателя, якщо вони зареєстровані в якості платників податків, виникають податкові зобов'язання, що врегульовано нормою пп. 14.1.191 п.14.1 ст.14 Податкового

кодексу України від 02 грудня 2010 року за № 2755-VI (із змінами та доповненнями): «постачання товарів – будь-яка передача права на розпорядження товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду».

Окремим питанням в оподаткуванні податком на додану вартість є визначення дати виникнення податкових зобов'язань. Особливості стосовно дати виникнення податкових зобов'язань врегульовано нормами статті 187 Податкового кодексу України, а саме:

“Стаття 187. Дата виникнення податкових зобов'язань

187.1. Датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку...”

У законодавстві України відсутнє нормативне визначення такої події як “відвантаження товарів”.

Питання “відвантаження товару” висвітлено в Ухвалі Вищого адміністративного суду України від 05 серпня 2010 року по справі К-21224/10-С (Єдиний державний реєстр судових рішень), зокрема:

“...слід зазначити, що відвантаження товару, по суті, являє собою процес передачі товару в розпорядження покупця, що обумовлюється, зокрема, переходом ризиків втрати або випадкового пошкодження товару, та жодним чином не пов'язується з переходом права власності на такий товар”.

Таким чином, датою виникнення податкових зобов'язань з податку на додану вартість у заставодавця буде дата в яку здійснено процес передачі товару разом з передачею ризиків втрати або випадкового пошкодження його від заставодавця до заставоутримувача на підставі рішення суду.

За результатами аналізу законодавчої та нормативної бази стосовно права власності, встановлено, що нормами Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року за №2755-VI, врегульовано відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію

контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.

Зокрема, розділом І. Загальні положення, статтею 14. Визначення понять визначено:

- "...14.1.84. інші терміни для цілей розділу III (Податок на прибуток)

- використовуються у значеннях, визначених Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку і міжнародними стандартами фінансової звітності, введеними в дію відповідно до законодавства...

- ...14.1.129⁻¹. об'єкти нежитлової нерухомості - будівлі, приміщення, що не віднесені відповідно до законодавства до житлового фонду. У нежитловій нерухомості виділяють:

а) будівлі готельні - готелі, мотелі, кемпінги, пансіонати, ресторани та бари, туристичні бази, гірські притулки, табори для відпочинку, будинки відпочинку;

б) будівлі офісні - будівлі фінансового обслуговування, адміністративно-побутові будівлі, будівлі для конторських та адміністративних цілей;

в) будівлі торговельні - торгові центри, універмаги, магазини, криті ринки, павільйони та зали для ярмарків, станції технічного обслуговування автомобілів, їдальні, кафе, закусочні, бази та склади підприємств торгівлі й громадського харчування, будівлі підприємств побутового обслуговування;

г) гаражі - гаражі (наземні й підземні) та криті автомобільні стоянки;

г) будівлі промислові та склади;

д) будівлі для публічних виступів (казино, ігорні будинки);

е) господарські (присадибні) будівлі - допоміжні (нежитлові) приміщення, до яких належать сараї, хліви, гаражі, літні кухні, майстерні, вбиральні, погребі, навіси, котельні, бойлерні, трансформаторні підстанції тощо;

є) інші будівлі;...

- ...14.1.191. постачання товарів - будь-яка передача права на розпорядження товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду...

- ...б) передача права власності на матеріальні активи за рішенням органу державної влади або органу місцевого самоврядування чи відповідно до законодавства;...

- 14.1.244. товари – матеріальні та нематеріальні активи, у тому числі земельні ділянки, земельні частки (паї), а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення..."

Отже, виходячи із вищенаведеного, об'єкти нежитлової нерухомості, відповідно до норм Податкового кодексу України віднесено до поняття «товари», а передача права на розпорядження зазначених об'єктів нежитлової нерухомості за рішенням суду – до «постачання товарів».

Податковим кодексом України у Розділі III. Податок на прибуток підприємств, статті 153 Оподаткування операцій особливого виду, п.153.6

врегульовано таке:

“153.6. При відчуженні майна, заставленого з метою забезпечення повної суми боргової вимоги, витрати та доходи заставодавця та заставоутримувача визначаються в такому порядку:

- відчуження об'єкта застави для заставодавця прирівнюється до продажу такого об'єкта у податковий період такого відчуження;

- якщо згідно з умовами договору або закону об'єкт застави відчужується у власність заставоутримувача в рахунок погашення боргових зобов'язань, таке відчуження прирівнюється до купівлі заставоутримувачем такого об'єкта застави в податковий період такого відчуження...”

Таким чином, Податковим кодексом України врегульовано оподаткування податком на прибуток операцій особливого виду, зокрема при відчуженні (у редакції п. 14.1.191 – постачання товарів за рішенням суду, передача права на розпоряджання) майна (об'єктами нежитлової нерухомості).

Отже, відповідно до вищенаведених норм Податкового кодексу України, об'єктом оподаткування податком на прибуток є операція з передачі права власності (у редакції п. 14.1.191 передача права на розпоряджання) на об'єкти застави майна (об'єктами нежитлової нерухомості).

Питання оподаткування податком на додану вартість врегульовано нормами статей розділу V. Податок на додану вартість Податкового кодексу України, зокрема:

“...Стаття 185. Визначення об'єкта оподаткування

185.1. Об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

а) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 цього Кодексу, у тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоутримувачу/орендарю.

Стаття 186. Місце постачання товарів та послуг

186.1. Місцем постачання товарів є:

а) фактичне місцезнаходження товарів на момент їх постачання (крім випадків, передбачених у підпунктах "б" і "в" цього пункту);

б) місце, де товари перебувають на час початку їх перевезення або пересилання, у разі якщо товари перевозяться або пересилаються продавцем, покупцем чи третьою особою;

в) місце, де провадиться складання, монтаж чи встановлення, у разі якщо товари складаються, монтуються або встановлюються (з випробуванням чи без нього) продавцем або від його імені...”

Отже, вищенаведеними нормами Податкового кодексу України, об'єктом оподаткування податком на додану вартість є операції з постачання (у редакції п. 14.1.191 передача права на розпоряджання) товарів (об'єктами нежитлової нерухомості), місце постачання яких розташоване на митній території України.

Стосовно “відвантаження товару” встановлено, у чинному законодавстві України було відсутнє нормативне визначення такої події.

Про вищезазначене йдеться в Ухвалі Вищого адміністративного суду України від 05 серпня 2010 року по справі № К-21224/10-С (Єдиний державний реєстр судових рішень), зокрема:

“...слід зазначити, що відвантаження товару, по суті, являє собою процес передачі товару в розпорядження покупця, що обумовлюється, зокрема, переходом ризиків втрати або випадкового пошкодження товару, та жодним чином не пов'язується з переходом права власності на такий товар”.

Нормативним документом - Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, яке затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995р. № 88 та зареєстровано у Міністерстві юстиції України 05 червня 1995 за № 168/704 в частині, що стосується розв'язання питання цього дослідження, визначено таке:

“1.1. Положення встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської звітності підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями (крім банків) незалежно від форм власності (надалі підприємства), установ та організацій, основна діяльність яких фінансується за рахунок коштів бюджету (надалі – установи).

1.2. Господарські операції відображаються у бухгалтерському обліку методом їх суцільного і безперервного документування. Записи в облікових реєстрах проводяться на підставі первинних документів, створених відповідно до вимог цього Положення.

2. Первинні документи – це документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення.

Господарські операції - це факти підприємницької та іншої діяльності, що впливають на стан майна, капіталу, зобов'язань і фінансових результатів.

2.2. Первинні документи повинні бути складені у момент проведення кожної господарської операції або, якщо це неможливо, безпосередньо після її завершення...

...2.4. Первинні документи повинні мати такі обов'язкові реквізити: найменування підприємства, установи, від імені яких складений документ, назва документа (форма), дата і місце складання, зміст та обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції (у натуральному та/або вартісному виразі), посади і прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення, особистий чи електронний

підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції...”

Отже, вищенаведеним нормативним документом визначено: поняття господарської операції та первинних документів, яким господарські операції повинні оформлятися, перелік обов'язкових реквізитів первинних документів.

Відсутність процесу передачі товару (об'єктів нежитлової нерухомості) разом з передачею ризиків втрати або випадкового пошкодження його від заставидавця до заставодержателя на підставі рішення суду, обумовлює відсутність оформлених первинних документів.

Таким чином, виникнення податкових зобов'язань з податку на додану вартість у заставидавця, у зв'язку з відсутністю здійснення господарської операції з “відвантаження товарів” (передачі об'єктів нежитлової нерухомості) в розпорядження заставодержателю не відбувалося.

Висновок.

1. З моменту отримання права власності на нерухоме майно (*дати реєстрації права власності*) в іпотекодавця та іпотекодержателя, якщо вони зареєстровані в якості платників податків, виникають податкові зобов'язання з податку на прибуток.

2. З моменту (*дати*) передачі нерухомого майна разом з передачею ризиків втрати або випадкового пошкодження його від заставидавця до заставодержателя відбувається виникнення податкових зобов'язань з податку на додану вартість.

1. Наказ Державної податкової адміністрації України № 41 від 25.01.2011р. “Про затвердження форм та порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість”, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 16.02.2011 року за 197/18935. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0197-11>

2. Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 року № 1002 “Порядок ведення реєстру отриманих та виданих податкових накладних”, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 29.12.2010 року за № 1402/18697. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1402-10>

3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI, із змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

4. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку (затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995р. № 88 та зареєстровано у Міністерстві юстиції України 05 червня 1995 за № 168/704, із змінами та доповненнями). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>

5. Порядок заповнення податкової накладної (затверджено наказом Міністерства фінансів України від 01.11.2011 року за № 1379 та зареєстровано у Міністерстві юстиції України 22.11.2011 року за № 1333/20071). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1333-11>

6. Білуха М. Т. Судово-бухгалтерська експертиза: підручн. / М. Т. Білуха. – К.: Видавнича компанія “Воля”, 2004.

7. Бутинець Ф. Ф. Судово-бухгалтерська експертиза: навч. посібн. / за ред. Ф.Ф. Бутинця. - Житомир: ПП "Рута", 2004.

8. Гуцаленко Л. В. Судово-бухгалтерська експертиза: навч. посіб. / Л. В. Гуцаленко, Л.Г. Михальчишина, В.М. Сидорчук, І.К. Пентюк. — К.: Центр учбової літератури, 2011.

9. Тимкович П. В. Особливості дослідження питань, пов'язаних з оподаткуванням податком на прибуток і податком на додану вартість інформаційно-консультаційних послуг при проведенні судово-економічних експертиз та експертних досліджень / П. В. Тимкович // Теорія і практика судової експертизи і криміналістики. – 2009. – Вип. 9.

10. Федчишина В. В. Облікове забезпечення експертного дослідження розрахунків з податку на додану вартість : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / В. В.Федчишина. - Житомир, 2011.

Стаття надійшла до редколегії 31.08.2016 р.