

Научная статья

УДК 336

<https://doi.org/10.36511/2588-0071-2023-4-61-70>

**Взаимодействие ОВД России и ФНС России
при проведении выездной налоговой проверки:
теоретический и нормативно-прикладной аспекты**

Терехин Владимир Вячеславович^{1, 2}, Яргутова Вероника Юрьевна^{3, 4}

¹Приволжский филиал Российского государственного университета правосудия, Нижний Новгород, Россия

^{2, 3}Нижегородская академия МВД России, Нижний Новгород, Россия

⁴Нижегородский институт управления — филиал РАНХиГС, Нижний Новгород, Россия

^{1, 2}v.w.terekhin.yandex.ru

^{3, 4}vera.tomilova.84@mail.ru

Аннотация

Статья посвящена исследованию особенностей проведения выездной налоговой проверки с участием сотрудников ОВД. На основе анализа статистических данных, примеров из судебной практики авторы обосновывают необходимость усовершенствования норм, регламентирующих порядок участия сотрудников ОВД в проведении выездной налоговой проверки.

Ключевые слова: налоговый контроль, выездная налоговая проверка, результативность, налог, мотивированный запрос

Для цитирования

Терехин В. В., Яргутова В. Ю. Взаимодействие ОВД России и ФНС России при проведении выездной налоговой проверки: теоретический и нормативно-прикладной аспекты // На страже экономики. 2023. № 4 (27). С. 61–70. <https://doi.org/10.36511/2588-0071-2023-4-61-70>.

Original article

**Interaction of the Ministry of Internal Affairs of Russia and the
Federal Tax Service of Russia during an on-site tax audit:
theoretical and regulatory and applied aspects**

Vladimir V. Terekhin^{1, 2}, Veronika Yu. Yargutova^{3, 4}

¹Volga Branch of the Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education “Russian State University of Justice”, Nizhny Novgorod, Russian Federation

^{2, 3}Nizhny Novgorod Academy of the Ministry of Internal Affairs of Russia, Nizhny Novgorod, Russian Federation

⁴Nizhny Novgorod Institute of Management — branch of Russian Academy of National Economy and Public Administration under the President of the Russian Federation, Nizhny Novgorod, Russian Federation

^{1, 2}v.w.terekhin.yandex.ru

^{3, 4}vera.tomilova.84@mail.ru

Abstract

The article is devoted to the study of the peculiarities of conducting an on-site tax audit with the participation of police officers. Based on the analysis of statistical data, examples from judicial practice, the authors substantiate the need to improve the rules governing the procedure for the participation of police officers in conducting an on-site tax audit.

Keywords: tax control, on-site tax audit, efficiency, tax, motivated inquiry

For citation

Terekhin V. V., Yargutova V. Yu. Interaction of the Ministry of Internal Affairs of Russia and the Federal Tax Service of Russia during an on-site tax audit: theoretical and regulatory and applied aspects. *The Economy under Guard*, 2023, no. 4 (27), pp. 61–70. <https://doi.org/10.36511/2588-0071-2023-4-61-70>.

Экономическая безопасность государства причислена Указами Президента России № 400 от 2 июля 2021 года и № 208 от 13 мая 2017 года к стратегическим национальным приоритетам, для достижения которых предлагается сконцентрировать усилия и ресурсы как органам публичной власти, так и институтам гражданского общества. Коррелирует целям и задачам стратегий национальной и экономической безопасности, разработанных Президентом Российской Федерации, госпрограмма «Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков».

В числе целей, основных направлений и задач государственной политики в сфере обеспечения экономической безопасности (раздел III Указа от 13 мая 2017 года № 208) называются: обеспечение экономического роста, обеспечение безопасности экономической деятельности, улучшение инвестиционного климата, повышение привлекательности российской юрисдикции для осуществления предпринимательской деятельности. При этом фактически общепризнанно, что необоснованное / незаконное уголовное или административное преследование субъектов экономической деятельности равно недопустимо, как и непринятие своевременных действий по выявлению, пресечению уголовно- или административно наказуемых деяний и преследованию лиц, их совершивших, уполномоченными должностными лицами органов публичной власти.

Таким образом, перед правоохранительными органами поставлена задача сохранения или даже стимулирования экономической активности в социуме посредством обеспечения баланса частных и публичных интересов, на фоне весьма динамичных изменений, происходящих в экономике страны. В этой связи приоритетное значение приобретает проблематика совершенствования процессуальных методик своевременного выявления правонарушений в сфере экономической деятельности и адекватного реагирования на них правоохранительного аппарата.

Адекватность реагирования закономерно определяется результатами проверки поступивших в правоохранительный орган сведений (сообщения, обращения и т. п.) о правонарушении. При этом уже на этапе проверки имеются существенные различия в используемых средствах и методах, которые детерминированы стандартом доказывания в соответствующей отрасли судопроизводства. Не секрет, что уголовно-процессуальный стандарт доказывания является наиболее «строгим» и имеет существенные отличия от используемого в производстве по делам об административных правонарушениях или в административных делах, несмотря на достаточное разнообразие дифференцированных процессуальных форм в каждой из упомянутых отраслей судопроизводства. В данном контексте использование должностными лицами публичных правоохранительных органов универсальных, межотраслевых проверочных методов, не влекущих излишних, чрезмерных ограничений прав и свобод субъектов экономической деятельности, в значительной мере позволят обеспечивать и экономический рост, и безопасность экономической деятельности, и улучшение инвестиционного климата, и повышение привлекательности российской юрисдикции для осуществления предпринимательской деятельности. К такого рода средствам следует отнести отдельные элементы налогового администрирования, позволяющие эффективно выявлять признаки налоговых и иных (в сфере экономической деятельности) правонарушений, при отсутствии каких-либо фактических ограничений прав, свобод и интересов субъектов экономической деятельности.

Данное обстоятельство диктует необходимость детального анализа реализации упомянутых элементов налогового администрирования в целях законного, обоснованного и эффективного применения на практике полномочными сотрудниками правоохранительных органов.

В детальном план-графике реализации упомянутой государственной программы в качестве основного мероприятия определено развитие системы налогового администрирования (срок начала реализации — 1 января 2023 года). Ожидаемым результатом указанного мероприятия обозначено основание новых и дальнейшее развитие уже имеющихся методик организации и проведения налогового контроля [1]. В данном контексте Г. Г. Нестеров правильно отмечает, что модернизация налогового контроля отражается на всей системе обеспечения экономической безопасности страны [2].

Ключевым элементом налогового администрирования является налоговый контроль. Сотрудники, проводящие проверки сообщений о правонарушениях, как правило, проводят комплекс проверочных мероприятий, в которых важное место занимает налоговые проверки — одна из форм налогового контроля.

Налоговый кодекс Российской Федерации (далее — НК РФ) выделяет следующие виды: камеральные и выездные. Важно отметить, что с 2007 года значительно изменен подход к планированию проведения выездных налоговых проверок (далее — ВНП»), в настоящий момент он основывается на двенадцати критериях риска, которые определены в отдельной Концепции [3]. Именно появление указанной Концепции способствовало в дальнейшем снижению количества проводимых ВНП.

ВНП являются одной из наиболее эффективных форм налогового контроля [4, с. 109; 5, с. 86]. Согласно статистическим данным на 1 октября 2022 года органы Федеральной налоговой службы России провели 8 031 выездную на-

логовую проверку (рис. 1)¹. В процессе данных проверок было выявлено 7 664 нарушения, что говорит об их результативности.

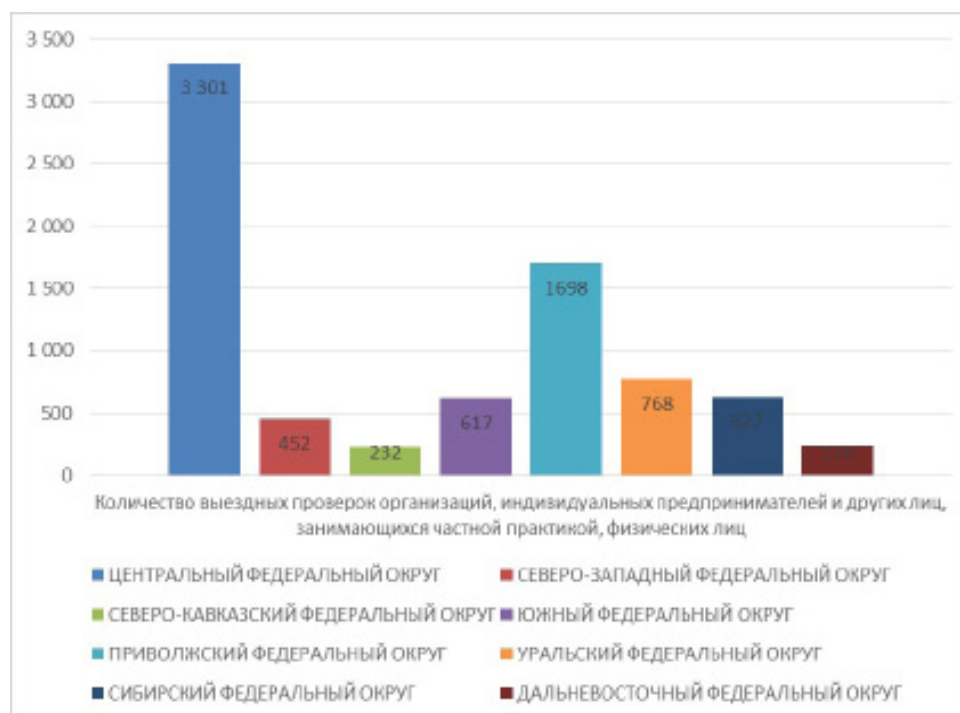


Рис. 1. Сведения о количестве выездных проверок на 1 октября 2022 года в разрезе федеральных округов

Fig. 1. Information on the number of on-site inspections as of October 1, 2022 by federal districts

Стоит отметить, что по сравнению с предыдущим годом (5 426) их количество возросло на 2 338 проверок. Результативность проверок подтверждается данными ФНС России (рис. 2)².

Преимущественный характер выездных налоговых проверок перед камеральными мы можем проследить по дополнительно начисленным платежам (рис. 3).

Как мы видим, сумма доначислений по выездным налоговым проверкам значительно выше, чем у камеральных проверок.

Отличительным признаком ВМП является ее проведение на территории (в помещении) налогоплательщика (исключение — невозможность предоставить помещение для проверки). При проведении ВМП налоговые органы вправе проводить установленные НК РФ мероприятия налогового контроля. Однако не всегда в процессе указанных мероприятий можно получить необходимую информацию. Поэтому весьма важным является возможность привлечения сотрудников органов внутренних дел (далее — ОВД) к проведению выездной налоговой про-

¹ Отчеты о результатах осуществления налогового и иных видов контроля. Отчет о результатах контрольной работы налоговых органов (сведения о проведении камеральных и выездных проверок) на 1 октября 2022 года. Форма № 2-НК. URL: <http://www.nalog.gov.ru/> (дата обращения: 30.06.2023).

² Показатели деятельности ФНС России на 2021 год. URL: http://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/ (дата обращения: 30.06.2023).

верки. Стоит отметить, что возможностью принимать участие в рассматриваемых проверках сотрудники ОВД были наделены с 2003 года в связи с упразднением налоговой полиции и появлением в структуре МВД РФ управлений по налоговым преступлениям, а в последующем — подразделений ЭБиПК [6, с. 5].

Наименование показателя	Алгоритм формирования (формула) и методологические пояснения к показателю	Объект и единица наблюдения	2021 год (в процентах)
Результативность выездных налоговых проверок	$R = \frac{K_{рвп}}{K_{вп}} \cdot 100$, где R – доля выездных налоговых проверок, установивших нарушение законодательства о налогах и сборах; K _{рвп} – количество выездных налоговых проверок, в ходе которых были установлены нарушения законодательства о налогах и сборах; K _{вп} – количество выездных налоговых проверок	Налогоплательщики: юридические лица, индивидуальные предприниматели, физические лица	96 %

Рис. 2. Оценка показателя «результативность выездных налоговых проверок» в 2021 году

Fig. 2. Evaluation of the indicator “effectiveness of on-site tax audits” in 2021

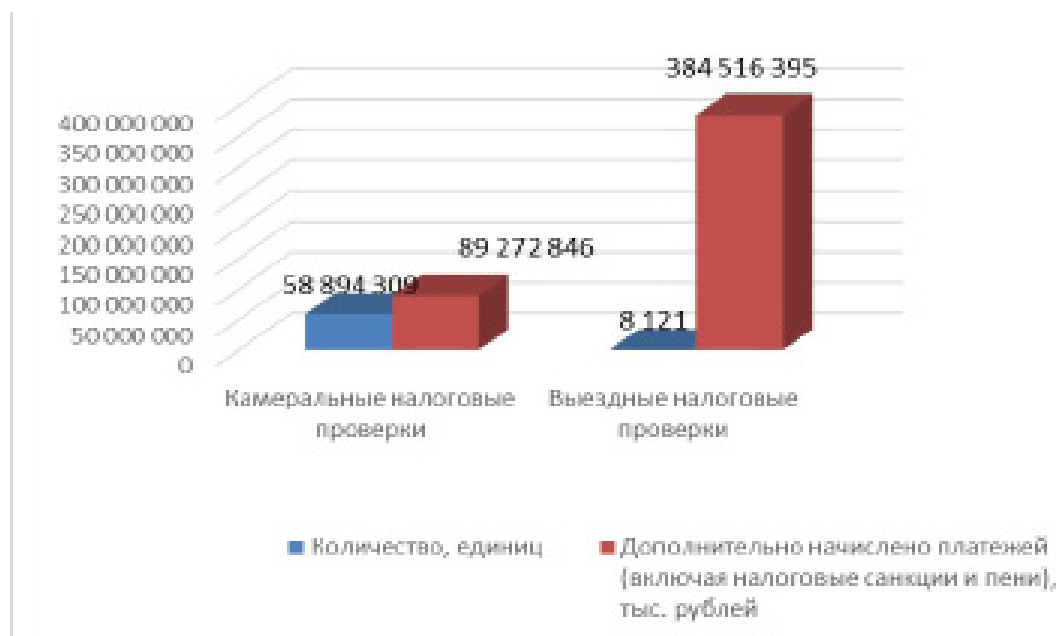


Рис. 3. Количество проведенных камеральных и выездных проверок, сумма доначислений по состоянию на 1 января 2022 года

Fig. 3. The number of in-house and on-site inspections carried out, the amount of additional charges as of January 1, 2022

Полномочное должностное лицо органа внутренних дел согласно НК РФ на основании мотивированного запроса участвует в проводимых ВМП. Это право отражено также в нормах Федерального закона от 7 февраля 2011 года № 3-ФЗ «О полиции». Однако более подробно порядок взаимодействия МВД России, ФНС России определен в совместном межведомственном приказе [7], в котором выделено четыре основания для направления мотивированного запроса, а также определен срок (5 дней), в течение которого ОВД должны предоставить ответ об участии сотрудников либо мотивированный отказ. Немаловажным является обозначенная в приказе возможность приобщения материалов, представленных ОВД, к материалам налоговой проверки. На практике возникает ряд вопросов относительно взаимодействия указанных ведомств при проведении ВМП, что приводит иногда ФНС России к подготовке разъясняющих писем [8]. На проблемность, проявляющуюся в неточности правовых формулировок, используемых в упомянутом приказе, на неясность правового статуса сотрудника ОВД, несогласованность взаимодействия сотрудников, представляющих различные ведомства, и т. п., специалисты неоднократно обращали внимание [9, с. 3–4; 10, с. 198–199]. Дискуссии относительно целесообразности разработки, принятия отдельного нормативного Положения по взаимодействию ведомств при проведении ВМП ведутся до настоящего времени. Интересна позиция О. В. Турчиной, настаивающей на необходимости изложения оснований для участия сотрудников ОВД в налоговых проверках в НК РФ [11, с. 149]. Как справедливо отмечает Е. О. Бондарь, участие сотрудника МВД России в ВМП не сказывается на ее статусе [12, с. 56].

ВМП может быть начата только при наличии решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа о ее проведении. В том случае, когда проверка уже начата, то участие сотрудников ОВД возможно только при наличии решения о внесении изменений в принятое решение о проведении данной проверки.

Результативность проведения совместных ВМП подтверждается судебной практикой. По решению Арбитражного суда Орловской области (2022) [13], по результатам ВМП ООО «К» были осуществлены доначисления НДС, налога на прибыль организаций. Основанием для начислений по НДС явилось несоблюдение ООО «К» условий, предусмотренных пунктом 1 статьи 54.1 НК РФ, отсутствие реальных хозяйственных операций с ООО «П» (см. рис. 4).

Предоставленное в рамках совместной ВМП сотрудниками УЭБиПК объяснение номинального руководителя ООО «П» позволило суду подтвердить факт незаконного завышения налоговых вычетов. Вместе с тем устранение нарушений осуществлено в пределах арбитражного процесса, уголовное преследование не инициировалось.

По решению Арбитражного суда Курской области (2021), на основании выводов налоговой инспекции была проведена ВМП ООО «А» [14]. В результате проведения совместной выездной налоговой проверки при участии сотрудника подразделения ЭБиПК был осуществлен допрос руководителя ООО «Л» (с ООО «Л» взаимодействовала ООО «А»), в ходе которого получена информация, что он к данной организации не имеет никакого отношения. С учетом установленных обстоятельств сведения, отраженные в счет-фактурах ООО «Л», суд признал недостоверными.



Рис. 4. Схема взаимоотношений ООО «К» и ООО «П»
Fig. 4. The scheme of relations between LLC “K” and LLC “P”

По решению Арбитражного суда Республики Коми (2020) ООО «Р» было привлечено к налоговой ответственности [15]. В результате проведения ВНП было установлено, что ООО «Р» занизило налогооблагаемую базу в результате взаимодействия с организациями (взаимозависимыми), применяющими специальный налоговый режим. В ходе проведения совместной выездной налоговой проверки сотрудниками подразделения ЭБиПК было проведено обследование помещений и изъяты необходимые документы (информация). Судом полученные документы (информация) были признаны доброкачественными доказательствами.

Приведенные авторами исследования статистические данные, примеры из судебной практики подтверждают важность участия сотрудников ОВД при проведении ВНП. Авторы склонны придерживаться позиции о целесообразности нормативного регламентирования участия сотрудников ОВД в ВНП не только на ведомственном уровне, но и на законодательном. Срок ответа на запрос должен соответствовать критерию разумности, в связи с чем возможно дополнить статью 36 НК РФ пунктом 1.1 следующего содержания: «Орган внутренних дел в разумный срок (но не позднее пяти дней со дня поступления запроса налогового органа) предоставляет информацию о сотрудниках, назначенных для участия в выездной налоговой проверке, или мотивированный отказ от участия в указанной проверке».

Качественное взаимодействие МВД России и ФНС России, исключение спорных моментов при взаимодействии и эффективное использование результатов налоговых проверок в сфере уголовного процесса, административного процесса и в производстве по делам об административных правонарушениях, возможно посредством включения налоговых проверок в число отраслевых процессуальных проверочных действий, например, в норму части 1 статьи 144 УПК РФ (наряду с документальной проверкой и ревизией), а также в соответствующие нормы КАС РФ и КоАП РФ. В таком случае проведение налоговой проверки предполагает безусловное право лица, в отношении которого проверка инициирована на реализацию права на защиту, тождественного праву на защиту

в уголовном процессе в полном объеме (с учетом правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, сформулированной в постановлении № 11-П от 27 июня 2000 года), а также на обжалование действий должностных лиц, проводивших налоговую проверку в установленном законом (судебном и несудебном) порядке.

Предлагаемые меры по мнению авторов поспособствуют формированию достоверных и допустимых доказательств, пригодных для использования в доказывании в каждой из названных отраслей судопроизводства, а также будут способствовать урегулированию спорных ситуаций в досудебном порядке.

Список источников

1. Эффективность работы ФНС России. Детальный план-график реализации государственной программы Российской Федерации «Управление государственными финансами и регулирование финансовых рынков» на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/ (дата обращения: 30.06.2023).

2. Нестеров Г. Г. Развитие механизмов налогового контроля в системе обеспечения экономической безопасности России: автореф. дис. ... д-ра эконом. наук. Москва, 2010. 47 с.

3. Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок: приказ ФНС России от 30 мая 2007 года № ММ-3-06/333@ (ред. от 10 мая 2012 года). Доступ из СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 30.06.2023).

4. Алексеева П. В., Черноусова К. С. Анализ эффективности выездных и камеральных проверок налоговых органов в России // Известия Института систем управления СГЭУ. 2019. № 1 (19). С. 107–109.

5. Дождева Е. Е. Новые подходы к проведению выездной налоговой проверки в Российской Федерации // Экономические науки. 2022. № 206. С. 86–88.

6. Терехин В. В., Яргутова В. Ю. Некоторые особенности анализа экономической информации при документировании преступлений, предусмотренных ст. 160, 171, 199, 199.2 УК РФ: (на примере деятельности специалистов-ревизоров подразделений документальных исследований). Нижний Новгород: Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет имени Н. И. Лобачевского, 2022. 132 с.

7. Об утверждении порядка взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов по предупреждению, выявлению и пресечению налоговых правонарушений и преступлений: приказ МВД России № 495, ФНС России № ММ-7-2-347 от 30 июня 2009 года (ред. от 12 ноября 2013 года). Доступ из СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 30.06.2023).

8. О порядке взаимодействия налоговых органов и органов внутренних дел при проведении совместной выездной (повторной выездной) налоговой проверки: письмо ФНС России от 21 марта 2018 года № ЕД-19-2/69@. Доступ из СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 30.06.2023).

9. Макеева И. А. Финансово-правовые аспекты налогового контроля и участие органов внутренних дел в его осуществлении: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Санкт-Петербург, 2011. 35 с.

10. Сафохина Е. А. Полномочия органов внутренних дел по выявлению налоговых правонарушений и преступлений при проведении выездных налоговых проверок // Современные проблемы обеспечения экономической безопасности хозяйствующего субъекта: сборник научных трудов Всероссийской научно-практической конференции,

Москва, 17 февраля 2022 года. Москва: Московский университет Министерства внутренних дел Российской Федерации имени В. Я. Кикотя, 2022. С. 197–201.

11. Турчина О. В. Правовое регулирование налогового контроля в Российской Федерации и пути совершенствования: дис. ... канд. юрид. наук. Москва, 2009. 182 с.

12. Бондарь Е. О. Органы внутренних дел в системе органов налогового контроля (на примере взаимодействия налоговых органов и ОВД при проведении совместных выездных налоговых проверок) // Правовая идея. 2013. № 4. С. 49–57.

13. Решение Арбитражного суда Орловской области от 13 апреля 2022 года по делу № А48-11087/2021. URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/JmiBjtvQ2No3/> (дата обращения: 30.06.2023).

14. Решение Арбитражного суда Курской области от 17 августа 2021 года по делу № А35-5107/2019. URL: <https://sudact.ru/> (дата обращения: 30.06.2023).

15. Решение Арбитражного суда Республики Коми от 22 июля 2020 года по делу № А29-11956/2018. URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/MDwDfEMKbeH/> (дата обращения: 30.06.2023).

References

1. Efficiency of the Federal Tax Service of Russia. A detailed schedule for the implementation of the state program of the Russian Federation “Public Finance Management and regulation of financial markets” for 2021 and for the planning period 2022 and 2023. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/ (accessed 30.06.2023). (In Russ.)

2. Nesterov G. G. Development of tax control mechanisms in the system of ensuring economic security of Russia. Author’s abstract... doctor of economics sciences. Moscow, 2010. 47 p. (In Russ.)

3. On approval of the Concept of the System for Planning On-site Tax Audits: order of the Federal Tax Service of Russia no. ММ-3-06/333@ of May 30, 2007 (ed. of May 10, 2012). Access from the reference legal system “ConsultantPlus” (accessed 30.06.2023). (In Russ.)

4. Alekseeva P. V., Chernousova K. S. Analysis of the effectiveness of on-site and desk inspections of tax authorities in Russia. *Izvestia of the Institute of Management Systems of the SSEU*, 2019, no. 1 (19), pp. 107–109. (In Russ.)

5. Dozhdeva E. E. New approaches to conducting an on-site tax audit in the Russian Federation. *Economic sciences*, 2022, no. 206, pp. 86–88. (In Russ.)

6. Terekhin V. V., Yargutova V. Yu. Some features of the analysis of economic information when documenting crimes under articles 160, 171, 199, 199.2 of the Criminal Code of the Russian Federation: (on the example of the activities of specialists-auditors of documentary research units). Nizhny Novgorod: N. I. Lobachevsky National Research Nizhny Novgorod State University Publ., 2022. 132 p. (In Russ.)

7. On approval of the procedure for interaction between internal affairs bodies and tax authorities for the prevention, detection and suppression of tax Offenses and Crimes: order of the Ministry of Internal Affairs of Russia no. 495, Federal Tax Service of Russia no. ММ-7-2-347 of June 30, 2009 (as amended of November 12, 2013). Access from the reference legal system “ConsultantPlus” (accessed 30.06.2023). (In Russ.)

8. On the procedure for interaction between tax authorities and internal affairs bodies when conducting a joint on-site (repeated on-site) tax audit: letter of the Federal Tax Service of Russia no. ED-19-2/69@ of March 21, 2018. Access from the reference legal system “ConsultantPlus” (accessed 30.06.2023). (In Russ.)

9. Makeeva I. A. Financial and legal aspects of tax control and the participation of internal affairs bodies in its implementation. Author's abstract... candidate of legal sciences. St. Petersburg, 2011. 35 p. (In Russ.)

10. Safokhina E. A. Powers of internal affairs bodies to identify tax offenses and crimes during on-site tax audits. Modern problems of ensuring economic security of an economic entity: collection of scientific papers of the All-Russian Scientific and Practical Conference, Moscow, February 17, 2022. Moscow: Moscow University of the Ministry of Internal Affairs of the Russian Federation named after V. Ya. Kikot Publ., 2022. Pp. 197–201. (In Russ.)

11. Turchina O. V. Legal regulation of tax control in the Russian Federation and ways of improvement. Dissertation... candidate of legal sciences. Moscow, 2009. 182 p. (In Russ.)

12. Bondar E. O. Internal affairs bodies in the system of tax control bodies (on the example of interaction between tax authorities and the Department of Internal Affairs during joint on-site tax audits). *Legal idea*, 2013, no. 4, pp. 49–57. (In Russ.)

13. The decision of the Arbitration Court of the Orel region in case no. A48-11087/2021 of April 13, 2022. URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/JmiBjtvQ2No3/> (accessed 30.06.2023). (In Russ.)

14. Decision of the Arbitration Court of the Kursk region in case no. A35-5107/2019 of August 17, 2021. URL: <https://sudact.ru/> (accessed 30.06.2023). (In Russ.)

15. Decision of the Arbitration Court of the Komi Republic in case no. A29-11956/2018 of July 22, 2020. URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/MDwDfEMKbeH/> (accessed 30.06.2023). (In Russ.)

Информация об авторах | Information about the authors

В. В. Терехин — доктор юридических наук, доцент

V. V. Terekhin — Doctor of Sciences (Law), Associate Professor

В. Ю. Яргутова — кандидат юридических наук

V. Yu. Yargutova — Candidate of Sciences (Law)

Статья поступила в редакцию 10.09.2023; одобрена после рецензирования 15.11.2023; принята к публикации 12.12.2023.

The article was submitted 10.09.2023; approved after reviewing 15.11.2023; accepted for publication 12.12.2023.