

МИНИСТЕРСТВО ВНУТРЕННИХ ДЕЛ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФГКОУ ВО  
УФИМСКИЙ ЮРИДИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ

Р. Р. Субхангулов

**ОСОБЕННОСТИ ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ  
СИСТЕМЫ МВД РОССИИ И ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ  
СЛУЖБЫ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ ВЫЕЗДНОЙ  
НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ**

Учебное пособие

Уфа 2018

УДК 351.74:351.713 (470)(075.8)  
ББК 67.401.141.+67.401.133.1(2Рос)я73-1  
С89

*Под общей редакцией  
кандидата юридических наук А. С. Ханахмедова –  
начальника Уфимского ЮИ МВД России*

*Рекомендовано к опубликованию  
редакционно-издательским советом Уфимского ЮИ МВД России*

**Рецензенты:** кандидат юридических наук Е. С. Стаурский (Омская академия МВД России);  
кандидат экономических наук Ш. Ф. Айдарбеков (Управление экономической безопасности и противодействия коррупции МВД по Республике Башкортостан)

**Субхангулов Р. Р.**

С89 Особенности взаимодействия подразделений системы МВД России и Федеральной налоговой службы при проведении выездной налоговой проверки [Текст] : учебное пособие / Р. Р. Субхангулов; под общ. ред. А.С. Ханахмедова. – Уфа : Уфимский ЮИ МВД России, 2018. – 48 с.

ISBN 978-5-7247-0964-4

В учебном пособии раскрыты особенности проведения выездной налоговой проверки как формы налогового контроля, проводимой Федеральной налоговой службой России. Изучено действующее законодательство по формам и направлениям взаимодействия подразделений системы МВД России и Федеральной налоговой службы при проведении выездной налоговой проверки.

Пособие предназначено для профессорско-преподавательского состава, а также обучающихся и практических сотрудников органов внутренних дел в помощь при изучении особенностей организации и проведения выездной налоговой проверки с практикой взаимодействия подразделений системы МВД России и Федеральной налоговой службы.

УДК 351.74:351.713 (470)(075.8)  
ББК 67.401.141.+67.401.133.1(2Рос)я73-1

ISBN 978-5-7247-0964-4

© Субхангулов Р. Р., 2018  
© Уфимский ЮИ МВД России, 2018

## СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	4
Раздел I. Выездная налоговая проверка: назначение, особенности проведения.....	6
Раздел II. Взаимодействие подразделений системы МВД России и Федеральной налоговой службы при выездной налоговой проверке.....	17
Список использованной литературы.....	36
Приложения.....	40

## ВВЕДЕНИЕ

Нестабильная рыночная экономика и несовершенство законодательной базы способствуют росту экономических преступлений, в том числе и в налоговой сфере, в связи с чем актуальность вопросов взаимодействия налоговых и правоохранительных органов только возрастает. На сегодняшний день пробелы в налоговом законодательстве способствуют развитию и совершенствованию различных налоговых махинаций по уклонению от уплаты налогов.

Федеральная налоговая служба при осуществлении полномочий контролирующего органа за исполнением налогового законодательства налогоплательщиками взаимодействует с правоохранительными органами. Основная цель взаимодействия данных государственных органов – выявление налоговых правонарушений и преступлений.

Органы, с которыми взаимодействует Федеральная налоговая служба и ее территориальные подразделения, определены на ведомственном уровне, порядок взаимодействия закреплен внутриведомственными и межведомственными организационно-распорядительными документами. Это Следственный комитет Российской Федерации, Генеральная прокуратура Российской Федерации, Федеральная таможенная служба России и Министерство внутренних дел Российской Федерации.

Цели взаимодействия достаточно прозрачны: поддержание экономической безопасности Российской Федерации, выявление, пресечение, предупреждение налоговых преступлений, качественное расследование налоговых преступлений.

Основными участниками выездной налоговой проверки являются проверяемая организация или индивидуальные предприниматели и налоговый орган (его должностные лица). Однако с выездными проверками могут быть сопряжены действия и других лиц, например, экспертов, переводчиков, но такие действия, как правило, бывают обусловлены инициативой налогового органа.

Цель выездной налоговой проверки практически такая же, как и камеральной: осуществление контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджет налогов и сборов, за соблюдением законодательства о налогах и сборах, взыскание недоимок по налогам и пени, привлечение виновных лиц к ответственности за совершение налоговых правонарушений, предупреждение таких правонарушений. Однако они достигаются другими, специфическими именно для выездных проверок средствами. Например, выемка документов и предметов в рамках налогового контроля может быть осуществлена только при проведении выездной проверки.

В целях качественного и полного сбора доказательственной базы по нарушениям законодательства о налогах и сборах, повышения эффектив-

ности совместной работы рекомендуется инициировать привлечение сотрудников органов внутренних дел для участия в проводимых налоговыми органами выездных налоговых проверках.

Исходя из вышеуказанного, изучение и определение роли, присущей выездной налоговой проверки в стимулировании собираемости налогов в бюджет в современной ситуации, имеет важное не только теоретическое, но и практическое значение.

## РАЗДЕЛ I. ВЫЕЗДНАЯ НАЛОГОВАЯ ПРОВЕРКА: НАЗНАЧЕНИЕ, ОСОБЕННОСТИ ПРОВЕДЕНИЯ

Выездные налоговые проверки являются формой текущего документального контроля за соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сборов или налоговым агентом налогового законодательства (п. 1 ст. 82, п. 2 ст. 87 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ)<sup>1</sup>.

До 2007 года для лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность, не было понятно, по каким критериям руководитель налогового органа проводит отбор налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок. Единственным ограничением было проведение выездной налоговой проверки один раз в год по налогу или группе налогов.

Деятельность налоговых органов по проведению выездной налоговой проверки с 1999 по 2007 гг. регулировалась приказом Министерства по налогам и сборам РФ от 8 октября 1999 г. № АП-3-16/318 «Об утверждении Порядка назначения выездных налоговых проверок», в котором основным критерием проведения выездной налоговой проверки было решение руководителя (его заместителя) налогового органа<sup>2</sup>.

Однако в мае 2007 г. Федеральная налоговая служба России издала приказ от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333@ (далее – приказ), в котором пояснила широкому кругу налогоплательщиков, с учетом каких обстоятельств назначаются выездные проверки<sup>3</sup>.

Теперь вся общедоступная информация о критериях и порядке отбора налогоплательщиков для проведения выездных проверок собрана в приложениях к этому приказу. В частности:

- в приложении № 1 приведена Концепция системы планирования выездных налоговых проверок (далее – Концепция);
- в приложении № 2 содержатся Общедоступные критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, используемые налоговыми органами в процессе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок (далее – Общедоступные критерии оценки рисков);
- в приложениях №№ 3–5 содержатся расчетные показатели для сравнения и рекомендуемая форма пояснительной записки, которые относятся к отдельным критериям оценки рисков.

Согласно Концепции отбор налогоплательщиков для выездных проверок основан на анализе всей информации, которой располагают налоговые органы о налогоплательщике (приложение 1).

---

<sup>1</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

<sup>2</sup> Приказ МНС РФ от 8 октября 1999 г. № АП-3-16/318 «Об утверждении Порядка назначения выездных налоговых проверок» (зарегистрировано в Минюсте РФ 15 ноября 1999 г. № 1978) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. № 48. 1999.

<sup>3</sup> Приказ ФНС России от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» // Документы и комментарии. № 12. 2007.

Налоговики анализируют (разд. 3 Концепции):

1) суммы исчисленных и уплаченных налогов.

Такой анализ проводится прежде всего чтобы проверить, все ли налоги и вовремя ли Вы уплатили в бюджет. Но, кроме того, данный вид анализа несет в себе еще одну нагрузку: выявление налогоплательщиков, у которых суммы начислений со временем уменьшаются;

2) показатели отчетности налогоплательщиков (налоговой, бухгалтерской).

Этот вид анализа предназначен для выявления:

– значительных отклонений от показателей предыдущих периодов или среднестатистических показателей по аналогичным налогоплательщикам;

– противоречий (несоответствия) между данными в отчетности, представленных документов и информации, имеющейся у налоговиков;

3) факторы и причины, влияющие на формирование налоговой базы.

В процессе анализа имеющейся информации налоговики проверяют налогоплательщика на соответствие так называемым критериям оценки рисков.

В приказе предусмотрены так называемые «Общедоступные критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков».

Перечислим обстоятельства, на которые нужно обратить внимание налогоплательщику при самостоятельной проверке соответствия финансово-хозяйственной деятельности указанным критериям оценки рисков.

1. Налоговая нагрузка у данного налогоплательщика ниже ее среднего уровня по хозяйствующим субъектам в конкретной отрасли (ввиду экономической деятельности).

2. Отражение в бухгалтерской или налоговой отчетности убытков на протяжении нескольких налоговых периодов.

3. Отражение в налоговой отчетности значительных сумм налоговых вычетов за определенный период.

4. Опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации товаров (работ, услуг).

5. Выплата среднемесячной заработной платы на одного работника ниже среднего уровня по виду экономической деятельности в субъекте Российской Федерации.

6. Неоднократное приближение к предельному значению установленных НК РФ величин показателей, предоставляющих право применять налогоплательщикам специальные налоговые режимы.

7. Отражение индивидуальным предпринимателем суммы расхода, максимально приближенной к сумме его дохода, полученного за календарный год.

8. Построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения договоров с контрагентами-перекупщиками или посредниками («цепочки контрагентов») без наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели).

9. Непредставление налогоплательщиком пояснений на уведомление налогового органа о выявлении несоответствия показателей деятельности, и (или) непредставление налоговому органу запрашиваемых документов, и (или) наличие информации об их уничтожении, порче и т. п.

10. Неоднократное снятие с учета и постановка на учет в налоговый орган налогоплательщика в связи с изменением места нахождения («миграция» между налоговыми органами).

11. Значительное отклонение уровня рентабельности по данным бухгалтерского учета от уровня рентабельности для данной сферы деятельности по данным статистики.

12. Ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском.

«Общедоступность критериев» заключается в том, чтобы налогоплательщики понимали, как происходит отбор лиц для проведения выездной налоговой проверки налоговыми органами, хотя официальная позиция налоговых органов – данными критериями руководствуются сами налоговики для выборки налогоплательщиков на выездную проверку.

Прежде всего, как следует из Концепции, поясним п. 4. «Опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации товаров (работ, услуг)».

Рассчитывается темп роста по показателям налоговой декларации или бухгалтерской отчетности, в которых информация об уплаченных налогах должна совпадать, по формуле:

$$\text{Темп роста} = \frac{\text{Доходы (расходы) по данным налоговой (бухгалтерской) отчетности за анализируемый период}}{\text{Доходы (расходы) по данным налоговой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период}} \times 100 \%$$

Поясним также п. 10. «Неоднократное снятие с учета и постановка на учет в налоговых органах налогоплательщика в связи с изменением места нахождения («миграция» между налоговыми органами)». «Миграция» подразумевает два и более внесение изменений в Единый государственный реестр юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, в основном это связано со сменой юридического адреса и направлено на уклонение от проведения выездной налоговой проверки.

Оперативно получить сведения о государственной регистрации юридических лиц, индивидуальных предпринимателей, крестьянских (фермерских) хозяйств в режиме онлайн в сети Интернет для проведения проверки

можно обратившись к запросу на сайте Федеральной налоговой службы России в разделе «Риски бизнеса: проверь себя и контрагента». Предоставление указанной информации регламентируется Федеральным законом от 8 августа 2001 г. № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» и приказом Министерства финансов РФ от 5 декабря 2013 г. № 115н «Об утверждении состава сведений о государственной регистрации юридического лица, крестьянского (фермерского) хозяйства, физического лица в качестве индивидуального предпринимателя, подлежащих размещению на официальном сайте Федеральной налоговой службы в сети Интернет, и порядка их размещения»<sup>1</sup>.

Выездная налоговая проверка для налогоплательщика может привести к доначислению налогов или же привлечению к ответственности.

По общему правилу выездную проверку проводит налоговый орган по месту нахождения организации или по месту жительства физического лица (абз. 1 п. 2 ст. 89 НК РФ). Ее предметом служит проверка правильности исчисления и своевременности уплаты налогов (сборов), если иное не установлено гл. 14 НК РФ (пп. 4, 17 ст. 89 НК РФ)<sup>2</sup>.

Выездная налоговая проверка, как правило, связана с продолжительным присутствием проверяющих на территории (в помещениях) налогоплательщика, необходимостью обеспечивать им доступ ко всей нужной бухгалтерской (финансовой) отчетности и возможностью проведения самых разных мероприятий налогового контроля.

Основанием для проведения выездной налоговой проверки является решение о проведении выездной налоговой проверки (п. 1 ст. 89 НК РФ). Вынося такое решение и назначая выездную проверку, налоговый орган должен учитывать ряд ограничений, установленных НК РФ. Перечислим некоторые из них:

– ограничение по глубине выездной проверки. По общему правилу выездная проверка может охватить период, который не превышает трех календарных лет, предшествующих году вынесения решения о ее проведении (п. 4 ст. 89 НК РФ)<sup>3</sup>. Указанное ограничение должно учитываться при выборе проверяемого периода;

– ограничение по количеству выездных проверок в течение календарного года (пп. 5, 7 ст. 89 НК РФ);

---

<sup>1</sup> Федеральный закон от 8 августа 2001 г. № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2001. № 33 (часть I). Ст. 3431; Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 5 декабря 2013 г. № 115н «Об утверждении состава сведений о государственной регистрации юридического лица, крестьянского (фермерского) хозяйства, физического лица в качестве индивидуального предпринимателя, подлежащих размещению на официальном сайте Федеральной налоговой службы в сети Интернет, и порядка их размещения» (зарегистрировано в Минюсте России 28 января 2014 г. № 31152) // Российская газета. № 24. 2014.

<sup>2</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

<sup>3</sup> Там же.

– запрет на вынесение решения о проведении выездной проверки на основе представленной в соответствии с Федеральным законом от 8 июня 2015 г. № 140-ФЗ специальной декларации и (или) прилагаемых к ней документов (сведений), а также сведений, содержащихся в указанной специальной декларации и (или) документах (п. 2 ст. 89 НК РФ)<sup>1</sup>.

Исключений из этого правила два:

1) проведение выездной проверки в отношении крупнейшего налогоплательщика.

В этом случае решение о проведении проверки выносит соответствующая инспекция по крупнейшим налогоплательщикам (абз. 2 п. 2 ст. 89 НК РФ);

2) проведение самостоятельной выездной проверки филиала или представительства организации.

Здесь решение о проведении выездной проверки выносит налоговый орган по месту нахождения обособленного подразделения (абз. 4 п. 2 ст. 89 НК РФ)<sup>2</sup>.

Отметим, что внесение записей в базу данных Единого государственного реестра юридических лиц (далее – ЕГРЮЛ) или Единого государственного реестра индивидуальных предпринимателей (далее – ЕГРИП) осуществляется налоговыми органами по месту нахождения юридических лиц и месту жительства индивидуальных предпринимателей (п. 2 Порядка ведения Единого государственного реестра юридических лиц и Единого государственного реестра индивидуальных предпринимателей, исправления технической ошибки в записях указанных государственных реестров, предоставления содержащихся в них сведений и документов органам государственной власти, иным государственным органам, органам государственных внебюджетных фондов, органам местного самоуправления и судам, утвержденный приказом Министерства финансов Российской Федерации от 18 февраля 2015 г. № 25н)<sup>3</sup>.

Таким образом, если налогоплательщик фактически поменял место нахождения, но соответствующие сведения не внесены в ЕГРЮЛ, налоговым органом, уполномоченным принимать решение о проведении выезд-

---

<sup>1</sup> Федеральный закон от 8 июня 2015 г. № 140-ФЗ «О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. 15 июня 2015. № 24. Ст. 3367; Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

<sup>2</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

<sup>3</sup> Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 18 февраля 2015 г. № 25н «Об утверждении Порядка ведения Единого государственного реестра юридических лиц и Единого государственного реестра индивидуальных предпринимателей, исправления технической ошибки в записях указанных государственных реестров, предоставления содержащихся в них сведений и документов органам государственной власти, иным государственным органам, органам государственных внебюджетных фондов, органам местного самоуправления и судам» (зарегистрировано в Минюсте России 12 мая 2015 г. № 37243) // СПС «КонсультантПлюс».

ной проверки, будет являться инспекция по прежнему адресу регистрации лица (до внесения записи о новом месте нахождения в государственный реестр).

Все прочие налоговые органы проводить выездные налоговые проверки не вправе. В частности, проверку не может назначить инспекция, в которой налогоплательщик состоит на учете по месту нахождения недвижимости и транспортных средств. Судебная практика показывает, что суд признал недействительным решение Федеральной налоговой службы о проведении выездной налоговой проверки соблюдения ООО налогового законодательства по земельному налогу, поскольку указанное решение выносит налоговый орган по месту нахождения общества, а не налоговый орган, в котором налогоплательщик состоит на учете по месту нахождения земельного участка (постановление ФАС Северо-Западного округа от 14 мая 2008 г. № А56-31372/2007)<sup>1</sup>.

Выездная налоговая проверка, как правило, проводится на территории (в помещении) налогоплательщика, что следует из ее названия (п. 1 ст. 89 НК РФ)<sup>2</sup>. Однако если налогоплательщик не может предоставить инспекторам помещение для проведения выездной проверки, она проводится по месту нахождения налогового органа (абз. 2 п. 1 ст. 89 НК РФ). Одним из самых распространенных случаев, когда налогоплательщик не предоставляет или отказывается предоставлять помещение для проведения выездной налоговой проверки, является особенность в государственной регистрации индивидуального предпринимателя – по месту его жительства (п. 3 ст. 8 Федерального закона от 8 августа 2001 г. № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»)<sup>3</sup>.

На практике основанием для принятия решения о проведении выездной проверки в налоговом органе является либо письменное заявление самого налогоплательщика, либо докладная записка руководителя проверяющей бригады о невозможности осуществить проверку на территории (в помещениях) налогоплательщика. Чтобы составить такую записку, проверяющие должны посетить место нахождения налогоплательщика.

Однако встречаются ситуации, когда соответствующего заявления от налогоплательщика не поступает, но инспекция тем не менее переносит выездную налоговую проверку на свою территорию. При этом проверяющие не выезжают на территорию налогоплательщика, ограничившись направлением ему требования о представлении документов. Исследование

---

<sup>1</sup> Постановление ФАС Северо-Западного округа от 14 мая 2008 г. по делу № А56-31372/2007 // СПС «КонсультантПлюс».

<sup>2</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

<sup>3</sup> Федеральный закон от 8 августа 2001 г. № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2001. № 33 (часть I). Ст. 3431.

указанных документов они проводят в инспекции. Такие действия нарушают процедуру выездной проверки, решение по которой налогоплательщик может оспорить (постановление ФАС Московского округа от 20 августа 2010 г. № КА-А40/8830-10)<sup>1</sup>.

Отметим, что в этом постановлении нарушение порядка проведения проверки явилось основанием для отмены принятого по ее итогам решения, поскольку вследствие упрощенной процедуры проверки (без выезда к налогоплательщику) выводы проверяющих оказались необоснованными.

В случае проведения выездной налоговой проверки по месту нахождения налоговой инспекции налоговые органы имеют право на доступ к территории и помещениям налогоплательщика.

В частности, должностные лица налоговых органов имеют право на доступ на территорию или в помещение для проведения налоговой проверки, могут в общем порядке произвести осмотр помещений и территорий, инвентаризацию имущества (п. 13 ст. 89, ст.ст. 91, 92 НК РФ), выемку документов и предметов (п. 14 ст. 89, ст. 94 НК РФ) и т. д.

Выездная проверка ограничена проверяемым периодом. По общему правилу налоговики могут проверить налоги только за период, который не превышает трех календарных лет, предшествующих году вынесения решения о проведении проверки (абз. 2 п. 4 ст. 89 НК РФ)<sup>2</sup>.

Предмет и проверяемый период выездной проверки определяются до начала проверки и отражаются в решении о ее проведении. Выйти за рамки, которые очерчены в решении о проведении выездной проверки, налоговики не вправе. Это признают и суды (определение Верховного Суда РФ от 5 марта 2015 г. № 305-КГ15-606)<sup>3</sup>.

У инспекторов Федеральной налоговой службы по требованию налогового законодательства есть всего лишь два месяца для проведения выездной налоговой проверки.

Этот срок может быть продлен до четырех или шести месяцев (п. 6 ст. 89 НК РФ), а также приостановлен на срок до шести (девяти) месяцев (п. 9 ст. 89 НК РФ)<sup>4</sup>.

Общая продолжительность выездной проверки с учетом этого может составить год и три месяца.

Срок начинает исчисляться с даты вынесения руководителем налогового органа (его заместителем) решения о проведении выездной провер-

---

<sup>1</sup> Постановление ФАС Московского округа от 20 августа 2010 г. № КА-А40/8830-10 по делу № А40-142890/09-129-1022 // СПС «КонсультантПлюс».

<sup>2</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

<sup>3</sup> Определение Верховного Суда РФ от 5 марта 2015 г. № 305-КГ15-606 по делу № А40-54040/2013 // СПС «КонсультантПлюс».

<sup>4</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

ки. Окончание срока определяется днем составления справки о проведенной выездной проверке (пп. 1, 8 ст. 89 НК РФ).

В установленный для выездной проверки срок налоговики должны провести все мероприятия налогового контроля, а после его истечения покинуть территорию налогоплательщика.

Проведение выездной налоговой проверки за рамками установленных НК РФ сроков в некоторых случаях приводит к тому, что полученные в ходе этих мероприятий доказательства признаются недопустимыми (п. 4 ст. 101 НК РФ) (определение ВАС РФ от 27 августа 2008 г. № 10607/08)<sup>1</sup>.

Налоговикам запрещается проводить более двух выездных налоговых проверок в течение календарного года:

– в отношении налогоплательщика в целом (абз. 2 п. 5 ст. 89 НК РФ);  
– в отношении филиала или представительства налогоплательщика-организации (абз. 4 п. 7 ст. 89 НК РФ)<sup>2</sup>. В данном случае имеются в виду самостоятельные выездные проверки указанных обособленных подразделений.

Исключения в Налоговом кодексе Российской Федерации предусмотрены в качестве проведения третьей выездной налоговой проверки в течение года, если это:

- 1) повторная выездная проверка (п. 10 ст. 89 НК РФ);
- 2) выездная проверка в связи с ликвидацией или реорганизацией налогоплательщика-организации (п. 11 ст. 89 НК РФ);
- 3) общая проверка налогоплательщика-организации, которая следует за самостоятельной проверкой филиала (представительства) данной организации или наоборот (абз. 3 п. 5 ст. 89 НК РФ);
- 4) выездная проверка резидента Особой экономической зоны в Калининградской области по налогу на прибыль и налогу на имущество, которая проводится в связи с исключением его из единого реестра резидентов, при условии, что проверка назначена не позднее трех месяцев с момента уплаты соответствующих налогов (п. 16.1 ст. 89, п. 10 ст. 288.1, п. 7 ст. 385.1 НК РФ);
- 5) решение о необходимости проведения проверки сверх ограничения принято руководителем Федеральной налоговой службы России (абз. 2 п. 5 ст. 89 НК РФ). С чем может быть связана такая необходимость, НК РФ не определяет<sup>3</sup>.

Нарушение ограничения по количеству проверок недопустимо (определение ВАС РФ от 22 июня 2009 г. № ВАС-7239/09, а также абз. 1 п. 1

---

<sup>1</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824; Определение ВАС РФ от 27 августа 2008 г. № 10607/08 по делу № А68-4529/07-231/18 // СПС «КонсультантПлюс».

<sup>2</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

<sup>3</sup> Там же; Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 2000. № 32. Ст. 3340.

обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений разд. v. 1 и ст. 269 НК РФ)<sup>1</sup>.

В связи с этим налогоплательщики в рамках выездной налоговой проверки активно обжалуют решения о проведении третьей (и последующих) в течение года выездных налоговых проверок на основании ст.ст. 137, 138 НК РФ.

Решение о проведении выездной налоговой проверки – это основание для проведения выездной проверки (п. 1 ст. 89 НК РФ).

В решении определяется (пп. 2, 17 ст. 89 НК РФ):

- в отношении кого будет проводиться проверка (указываются полное и сокращенное наименования (фамилия, имя, отчество) налогоплательщика);
- предмет проверки (налоги и сборы, правильность исчисления и уплаты которых подлежит проверке);
- проверяемый период;
- состав проверяющих (указываются должности, фамилии и инициалы сотрудников налогового органа, которым поручается проведение проверки).

Для назначения выездной проверки решение о ее проведении должен принять руководитель (заместитель руководителя) налогового органа. Это следует из п. 1 ст. 89 НК РФ. Какой именно налоговый орган имеется в виду, уточняется в п. 2 ст. 89 НК РФ. По общему правилу это налоговый орган по месту нахождения организации (по месту жительства физического лица).

Если решение подписано неуполномоченным лицом, его можно обжаловать (ст. 137, п. 1 ст. 138 НК РФ)<sup>2</sup>.

Как показывает практика, судьи, рассматривая споры об обжаловании таких решений, оценивают полномочия лица, которое поставило свою подпись в решении о проведении выездной проверки (определение ВАС РФ от 25 августа 2009 г. № ВАС-10889/09)<sup>3</sup>.

Кроме того, полагаем, что при подписании указанного решения неуполномоченным лицом у налогового органа отсутствует предусмотренное п. 1 ст. 89 НК РФ основание для проведения выездной проверки. Если он все же ее проведет, законность вынесенного по ее итогам решения можно поставить под сомнение. Вполне возможно, что в случае обжалования последнего соответствующее нарушение будет признано достаточно существ-

---

<sup>1</sup> Определение ВАС РФ от 22 июня 2009 г. № ВАС-7239/09 по делу № А08-2803/2008-25 // СПС «КонсультантПлюс»; Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений разд. v. 1 и ст. 269 Налогового кодекса Российской Федерации (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 16 февраля 2017 г.) // Солидарность. № 8. 2017.

<sup>2</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

<sup>3</sup> Определение ВАС РФ от 25 августа 2009 г. № ВАС-10889/09 по делу № А03-10167/2008-14 // СПС «КонсультантПлюс».

венным, чтобы отменить принятое по итогам выездной проверки решение на основании абз. 1 п. 14 ст. 101 НК РФ.

Сведения, которые должны содержаться в решении о проведении выездной проверки, определены в п. 2 ст. 89 НК РФ<sup>1</sup>. Форма решения утверждена приказом Федеральной налоговой службы России от 8 мая 2015 г. № ММВ-7-2/189@ (приложение № 3 к данному приказу)<sup>2</sup>.

На практике налоговые органы нередко допускают нарушения при составлении решения о проведении выездной проверки.

Не будет основанием для отмены решения о проведении выездной проверки отсутствие в решении сведений о том, кто является руководителем проверяющей группы.

Единственное формальное нарушение, которое может повлечь за собой отмену решения о проведении выездной проверки, это подписание решения неуполномоченным лицом. В то же время нарушения могут иметь и существенный характер. Так, налоговый орган при составлении решения может нарушить правила ст. 89 НК РФ, которые призваны защищать налогоплательщика от избыточного налогового контроля, например:

- выйти за пределы ограничений по проверяемому периоду (п. 5 ст. 89 НК РФ);
- не учесть ограничения по количеству проверок в течение календарного года (п. 5 ст. 89 НК РФ);
- вынести решение в отношении налогоплательщика, которого он не вправе проверять (п. 2 ст. 89 НК РФ)<sup>3</sup>.

В этом случае есть все основания рассчитывать на отмену такого решения в судебном порядке (определением ВАС РФ от 22 июня 2009 г. № ВАС-7239/09)<sup>4</sup>.

В ходе выездной проверки налоговики с целью получения необходимой информации могут проводить следующие мероприятия налогового контроля (ст.ст. 89, 90–97 НК РФ):

---

<sup>1</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

<sup>2</sup> Приказ ФНС России от 8 мая 2015 г. № ММВ-7-2/189@ «Об утверждении форм документов, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации и используемых налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, оснований и порядка продления срока проведения выездной налоговой проверки, порядка взаимодействия налоговых органов по выполнению поручений об истребовании документов, требований к составлению акта налоговой проверки, требований к составлению акта об обнаружении фактов, свидетельствующих о предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации налоговых правонарушениях (за исключением налоговых правонарушений, дела о выявлении которых рассматриваются в порядке, установленном ст. 101 НК РФ)» (вместе с «Основаниями и порядком продления срока проведения выездной (повторной выездной) налоговой проверки», «Порядком взаимодействия налоговых органов по выполнению поручений об истребовании документов (информации)») (зарегистрировано в Минюсте России 28 мая 2015 г. № 37445) // СПС «КонсультантПлюс».

<sup>3</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

<sup>4</sup> Определение ВАС РФ от 22 июня 2009 г. № ВАС-7239/09 по делу № А08-2803/2008-25 // СПС «КонсультантПлюс».

– истребование документов у налогоплательщика, а также у его контрагентов и иных лиц, которые обладают необходимыми документами или информацией о деятельности налогоплательщика;

- допрос свидетелей;
- назначение экспертизы;
- выемка документов и предметов;
- осмотр;
- инвентаризация имущества;
- привлечение специалиста, переводчика<sup>1</sup>.

Кроме того, в ходе выездной проверки инспекторы могут запросить у налогоплательщика пояснения по фактам, которые свидетельствуют о возможных налоговых правонарушениях, имеющих значительный характер (письмо Федеральной налоговой службы России от 13 августа 2014 г. № ЕД-4-2/16015)<sup>2</sup>.

В ходе проведения выездной проверки инспекторы проверяют, анализируют, сопоставляют и оценивают документы и информацию, имеющие значение для формирования выводов о правильности исчисления, удержания и уплаты (перечисления) налогов и сборов, а также для принятия обоснованного решения по результатам проверки.

---

<sup>1</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

<sup>2</sup> Письмо ФНС России от 13 августа 2014 г. № ЕД-4-2/16015 «О пояснениях налогоплательщиков при проведении выездных налоговых проверок» // Официальные документы. № 31. 2014 (еженедельное приложение к газете «Учет, налоги, право»).

## РАЗДЕЛ II. ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ СИСТЕМЫ МВД РОССИИ И ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ ПРИ ВЫЕЗДНОЙ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКЕ

Уклонение от уплаты налогов негативно влияет на собираемость и пополнение бюджета, по сути подрываются экономические основы реализации фискальной функции налогов. Рассмотрим статистические данные о сведениях, налоговых преступлениях, выявленных субъектами учета (табл. 1), и материальном ущербе от налоговых преступлений (по оконченным уголовным делам) на основе состояния преступности, подготовленные Федеральным казенным учреждением «Главный информационно-аналитический центр» МВД России<sup>1</sup>.

Таблица 1

Сведения о налоговых преступлениях, выявленных субъектами учета

Период	Сведения о налоговых преступлениях, выявленных субъектами учета				
	Всего	Следственных органов След- ственного ко- митета Рос- сийской Фе- дерации	Органов внутренних дел	Таможенных органов	Иные
1	2	3	4	5	6
В абсолютных значениях					
2009 г.	22 316	26	22 136	133	21
2010 г.	14 449	8	14 363	64	14
2011 г.	8 682	20	8 557	82	23
2012 г.	5 818	26	5 610	161	21
2013 г.	6 893	176	6 271	272	174
2014 г.	6 210	37	5 470	480	223
2015 г.	9 041	125	7 919	680	317
2016 г.	9 283	97	8 106	603	477
январь–июль 2017 г.	6 152	58	5 481	349	264
В относительных значениях					
2009 г.	100	0,1	99,2	0,6	0,1

<sup>1</sup> Состояние преступности в России: официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации. 2017 // URL: <https://мвд.пф/folder/101762/1/> (дата обращения: 15.09.2017).

1	2	3	4	5	6
2010 г.	100	0,1	99,4	0,4	0,1
2011 г.	100	0,2	98,6	0,9	0,3
2012 г.	100	0,4	96,4	2,8	0,4
2013 г.	100	2,6	91,0	3,9	2,5
2014 г.	100	0,6	88,1	7,7	3,6
2015 г.	100	1,4	87,6	7,5	3,5
2016 г.	100	1,0	87,3	6,5	5,1
январь–июль 2017 г.	100	0,9	89,1	5,7	4,3

На основании статистических данных, представленных в таблице 1, можно сделать следующий вывод, что налоговые преступления в основном выявляют сотрудниками подразделений МВД России, например, 89,1 % от общего количества за январь–июнь 2017 года. Также можно отметить, что за 2009–2012 гг. наблюдается спад выявления налоговых преступлений, а с 2013–2016 гг. – рост. Наблюдается увеличение выявления налоговых преступлений иными субъектами учета, если в 2009 году они составляли 0,1 %, то на январь–июль 2017 года они составили 4,3 %.

Одним из наиболее опасных и распространенных видов экономической преступности, носящих огромный материальный ущерб государству, являются преступления в сфере уплаты налогообложения.

Следует отметить, что проблема расследования налоговых преступлений привлекла пристальное внимание ученых-правоведов после 1992 года, когда в УК РСФСР появились ст.ст. 162.1 «Уклонение от подачи декларации о доходах», 162.2 «Соккрытие доходов (прибыли) или иных объектов налогообложения» и 162.3. «Противодействие или неисполнение требований налоговой службы в целях сокрытия доходов (прибыли) или неуплаты налогов»<sup>1</sup>.

Для повышения эффективности расследования налоговых преступлений следует:

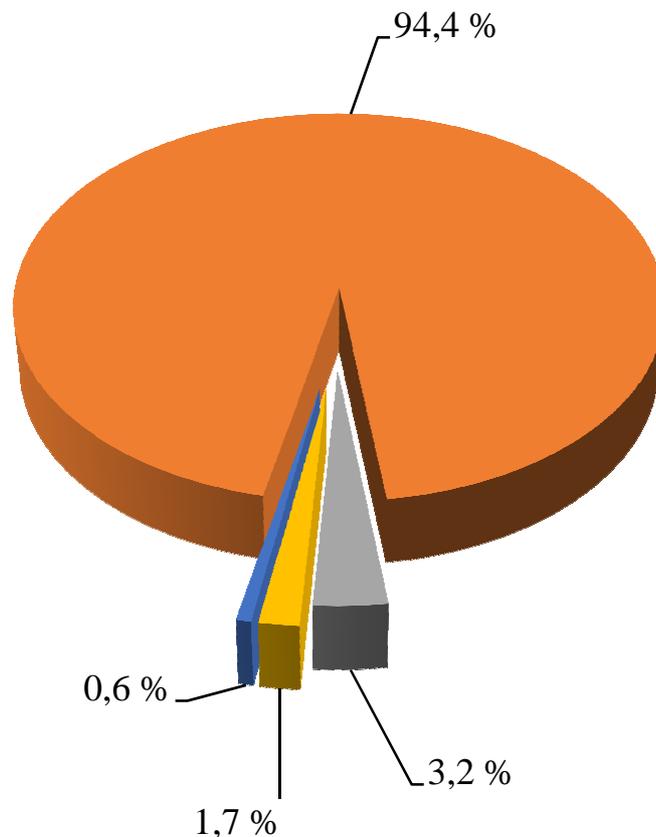
1. Рассмотреть вопросы развития государственной политики в области борьбы с налоговыми преступлениями.

2. Установить значимость актов налоговых проверок как доказательств по уголовному делу.

3. Уточнить характер проведения следственных действий в процессе расследования налогового преступления.

На рисунке 1 представлена информация о налоговых преступлениях, выявленных субъектами учета с 2009 по 2016 гг., в процентах.

<sup>1</sup> Уголовный кодекс РСФСР (утв. ВС РСФСР 27 октября 1960 г.) // Ведомости ВС РСФСР, 1960. № 40. Ст. 591.



- следственных органов Следственного комитета Российской Федерации
- органов внутренних дел
- таможенных органов
- иные

Рис. 1. Сведения о налоговых преступлениях, выявленных субъектами учета с 2009 по 2016 гг.

Анализ диаграммы (рис. 1) показал, что в среднем за 8 лет с 2009 по 2016 гг. наибольшую долю в выявлении налоговых преступлений занимают органы внутренних дел (94,4 %), наименьшую – следственные органы Следственного комитета Российской Федерации (всего 0,6 %), далее – таможенные органы (3,2 %) и иные органы (1,7 %).

Таблица 2

Материальный ущерб от преступлений (по окончанным уголовным делам)  
за период с 2009 по июль 2017 гг.

Период	Материальный ущерб от налоговых преступлений (по окончанным уголовным делам)			
	Экономической направленности, тыс. руб.	Из них налоговые, тыс. руб.	Экономической направленности, %	Из них налоговые, %
2009 г.	1 075 675 295	49 373 696	100	4,6
2010 г.	176 415 024	44 230 497	100	25,1
2011 г.	160 712 680	37 599 973	100	23,4
2012 г.	144 847 935	24 234 713	100	16,7
2013 г.	229 860 404	76 590 990	100	33,3
2014 г.*	194 560 919	39 633 742	100	20,4
2015 г.*	271 485 831	49 424 577	100	18,2
2016 г.	397 979 027	71 439 326	100	18,0
январь–июль 2017 г.	151 214 426	48 396 758	100	32,0

\* в статистических данных за 2014–2015 гг. представлена информация без значений Крымского федерального округа

На основании статистических данных в таблице 2 необходимо отметить, что, несмотря на спад выявления налоговых преступлений за 2009–2013 гг., доля материального ущерба от данных преступлений в материальном ущербе всех преступлений экономической направленности значительно увеличивается, например, 33,3 % в 2013 году. Также следует обратить внимание на резкий рост доли материального ущерба от налоговых преступлений на первое полугодие 2017 года – 48 396 758 рублей (32 %) в отличие от 2016 года – 71 439 326 рублей (18 %). Выявление преступлений основывается не только на индивидуальной работе каждого субъекта учета, но и на их взаимодействии между собой и с органами государственной и муниципальной власти на местах.

Под взаимодействием органов внутренних дел и налоговых органов понимается основанное на законе (нормативных правовых актах) наиболее эффективное сочетание полномочий, методов работы и средств, присущих каждому из этих органов, в целях формирования действенного механизма предупреждения, выявления и пресечения налоговых правонарушений и преступлений. Данный механизм реализуется в соответствии с сущностью принудительной функции налогового администрирования.

Совместная работа проверяющих органов значительно расширяет возможности проведения выездной проверки (рис. 2). Сотрудники органов

внутренних дел дополняют практику проведения налоговых проверок собственным опытом, наработанным при расследовании налоговых преступлений (приложение 2).

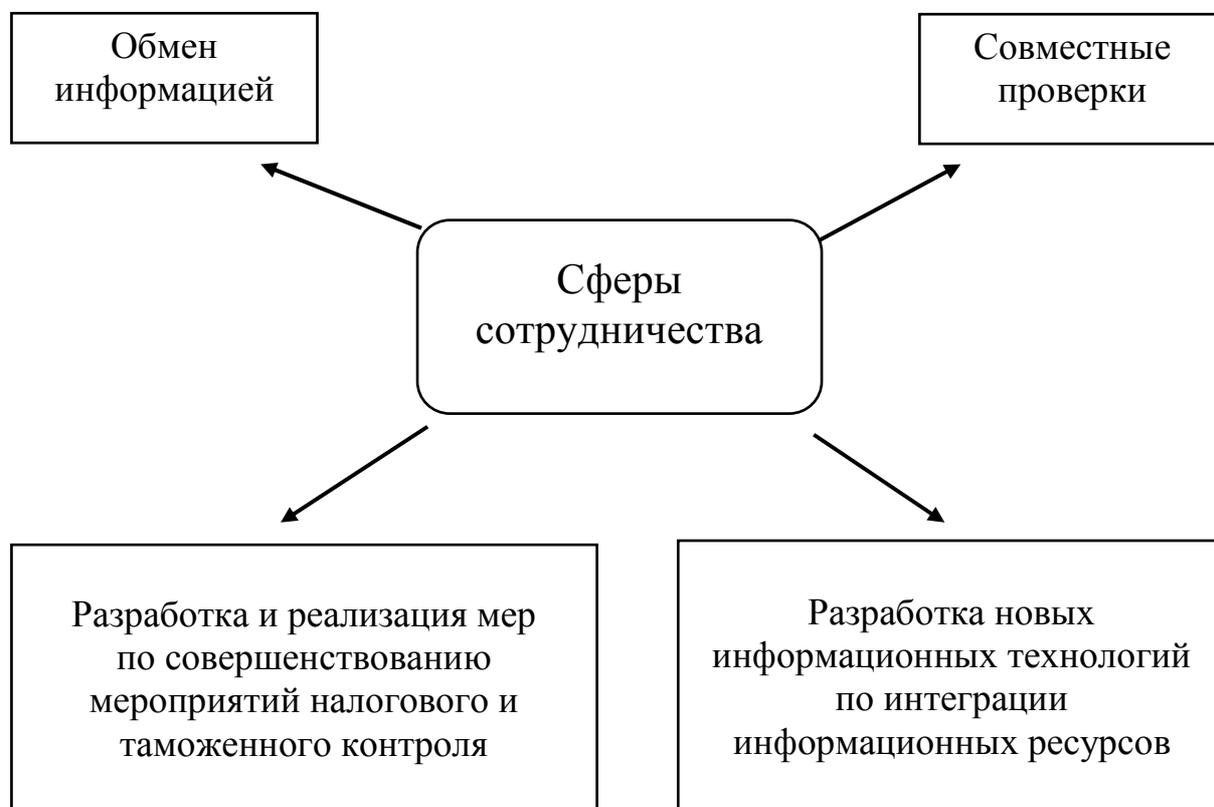


Рис. 2. Сферы сотрудничества МВД России и Федеральной налоговой службы России

Сотрудники органов внутренних дел могут принимать участие в выездных налоговых проверках вместе с налоговыми органами. Такое правило закреплено в п. 1 ст. 36 НК РФ, подп. 28 п. 1 ст. 13 Федерального закона от 7 февраля 2011 г. № 3-ФЗ «О полиции»<sup>1</sup>.

Они привлекаются только по запросу налоговых органов. Подробнее о запросе представлено в приложении 3. Сотрудники подразделений системы МВД России включаются налоговым органом в состав проверяющей бригады налоговиков, например для нахождения организации, его состава участников и прочих обстоятельств (постановление ФАС Северо-Западного округа от 11 февраля 2014 г. № Ф07-10138/2013)<sup>2</sup>.

Проверяющим может стать любой сотрудник ОВД при условии, что он был назначен для участия в выездной налоговой проверке (рис. 3).

<sup>1</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824; Федеральный закон от 7 февраля 2011 г. № 3-ФЗ «О полиции» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2011. № 7. Ст. 900.

<sup>2</sup> Постановление ФАС Северо-Западного округа от 11 февраля 2014 г. № Ф07-10138/2013 по делу № А05-3725/2013 // СПС «КонсультантПлюс».

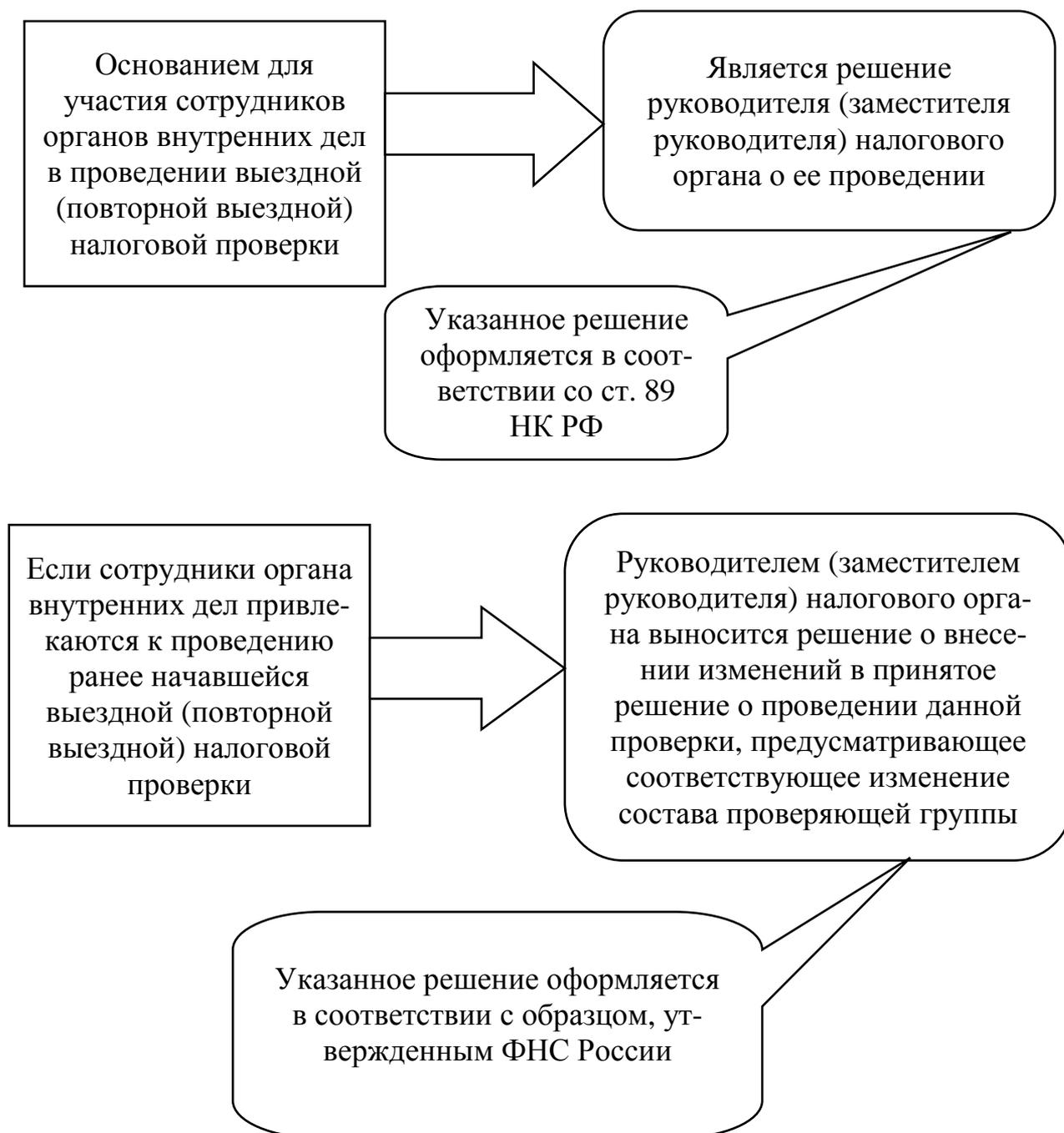


Рис. 3. Условия для участия сотрудников подразделений системы МВД России в проведении выездной налоговой проверки

В проведении выездной налоговой проверки может быть оперуполномоченный, который ранее проводил в отношении проверяемого налогоплательщика оперативно-разыскные мероприятия. Как указал ВАС РФ, законодательство не исключает возможности участия такого сотрудника

подразделения системы МВД России в выездной налоговой проверке (определение от 29 июля 2010 г. № ВАС-9906/10)<sup>1</sup>.

В камеральных проверках сотрудники органов внутренних дел привлекаться не могут.

Порядок взаимодействия налоговых органов и полиции при проведении совместных выездных проверок определен Инструкцией о порядке взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов при организации и проведении выездных налоговых проверок, утвержденной приказом МВД России № 495, ФНС России № ММ-7-2-347 от 30 июня 2009 г. (далее – Инструкция)<sup>2</sup>.

Основаниями для проведения совместной проверки могут являться (пп. 7, 8 Инструкции):

а) наличие у налоговиков необходимости проверить с участием сотрудников органов внутренних дел имеющиеся данные о нарушениях налогового законодательства. Данный подпункт сопряжен еще и совместным приказом Генпрокуратуры России № 286, ФНС России ММВ-7-2/232@, МВД России, СК России от 8 июня 2015 г., который предусматривает обязательное участие сотрудников органов внутренних дел на основании п. 6 данного приказа «при выявлении признаков нарушения законодательства о налогах и сборах, влекущего уголовную ответственность, направляется мотивированный запрос об участии в выездной (повторной выездной) налоговой проверке сотрудников территориальных органов МВД России»<sup>3</sup>. Подробнее об основаниях для направления мотивированного запроса представлено в приложении 4. Однако возможен также отказ в участии сотрудников ОВД в проведении выездной налоговой проверки (приложение 5);

б) назначение выездной (повторной выездной) налоговой проверки на основании материалов, которые налоговикам направили органы внутренних дел в порядке п. 2 ст. 36 НК РФ<sup>4</sup>;

---

<sup>1</sup> Определение ВАС РФ от 29 июля 2010 г. № ВАС-9906/10 по делу № А76-9287/2009-51-147 // СПС «КонсультантПлюс».

<sup>2</sup> Приказ МВД России № 495, ФНС России № ММ-7-2-347 от 30 июня 2009 г. «Об утверждении порядка взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов по предупреждению, выявлению и пресечению налоговых правонарушений и преступлений» (вместе с «Инструкцией о порядке взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов при организации и проведении выездных налоговых проверок», «Инструкцией о порядке направления органами внутренних дел материалов в налоговые органы при выявлении обстоятельств, требующих совершения действий, отнесенных к полномочиям налоговых органов, для принятия по ним решения», «Инструкцией о порядке направления материалов налоговыми органами в органы внутренних дел при выявлении обстоятельств, позволяющих предполагать совершение нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащего признаки преступления») (зарегистрировано в Минюсте России 1 сентября 2009 г. № 14675) // Российская газета. № 173. 16 сентября. 2009 .

<sup>3</sup> Приказ Генпрокуратуры России № 286, ФНС России ММВ-7-2/232@, МВД России, СК России от 8 июня 2015 г. «Об утверждении Инструкции по организации контроля за фактическим возмещением ущерба, причиненного налоговыми преступлениями» // СПС «КонсультантПлюс».

<sup>4</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

в) необходимость участия полиции в проведении конкретных мероприятий налогового контроля (выемка документов, проведение исследования, опроса, осмотра помещений и т. д.);

г) необходимость помощи налоговым органам со стороны сотрудников полиции в случаях, когда налогоплательщик препятствует законной деятельности проверяющих, а также защита налоговых инспекторов при исполнении ими должностных обязанностей.

Предупреждать заранее о проведении выездной проверки с участием полиции налоговики не обязаны. В частности, Инспекция Федеральной налоговой службы не обязана знакомить с запросом, который является основанием для привлечения сотрудников подразделений системы МВД России к участию в выездной проверке (п. 7 Инструкции).

Более того, сотрудники полиции могут быть привлечены к участию в проверке уже после ее начала. Для этого достаточно внести изменения в решение о проведении выездной проверки (п. 6 Инструкции).

Отметим, что Федеральная налоговая служба России перечислила случаи, когда органы внутренних дел в обязательном порядке должны привлекаться к участию в проведении выездной проверки (письмо от 24 августа 2012 г. № АС-4-2/14007@)<sup>1</sup>:

1) при обнаружении:

– обстоятельств, свидетельствующих о необоснованном возмещении налога на добавленную стоимость (далее – НДС), акциза, а также о зачете или возврате иного налога;

– признаков необоснованного предъявления НДС, акциза к возмещению;

2) при выявлении схем уклонения от уплаты налогов, подпадающих под признаки налоговых преступлений, предусмотренных ст.ст. 198–199.2 УК РФ, в том числе<sup>2</sup>:

– если налогоплательщик препятствует проведению выездной налоговой проверки («миграция» организации, смена ее учредителей и (или) руководителей, реорганизация, ликвидация организации и т. д.);

– если в цепочке приобретения (реализации) товаров (работ, услуг) участвуют фирмы-«однодневки», используемые в целях уклонения от уплаты налогов (фирмы, зарегистрированные на номинальных учредителей, по утерянным паспортам и т. п.);

3) при обнаружении признаков преднамеренного и фиктивного банкротства налогоплательщика, а также иных неправомерных действий при банкротстве.

---

<sup>1</sup> Письмо ФНС России от 24 августа 2012 г. № АС-4-2/14007@ «Об участии органов внутренних дел в выездных налоговых проверках» // СПС «КонсультантПлюс».

<sup>2</sup> Уголовный кодекс Российской Федерации от 13 июня 1996 г. № 63-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 1996. № 25. Ст. 2954.

Назначение, проведение и оформление результатов совместной выездной проверки осуществляются в соответствии с НК РФ. Решение по итогам такой проверки принимается в порядке ст. 101 НК РФ (пп. 6, 14–19 Инструкции)<sup>1</sup>.

Оформление и реализация результатов выездной налоговой проверки осуществляются в порядке, установленном ст.ст. 100, 101 НК РФ и иными нормативными правовыми актами<sup>2</sup>.

Акт выездной налоговой проверки, проводимой налоговым органом с участием органов внутренних дел, должен быть подписан участвовавшими в проверке должностными лицами налогового органа и сотрудниками органов внутренних дел, за исключением сотрудников органов внутренних дел, которые привлекались для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля в качестве специалистов и (или) для обеспечения мер безопасности в целях защиты жизни и здоровья должностных лиц налогового органа, проводящих проверку, а также лицом, в отношении которого проводилась эта проверка (его представителем) (приложение б). В случае, если лицо, в отношении которого проводилась проверка, или его представитель уклоняются от получения акта налоговой проверки, этот факт отражается в акте налоговой проверки, и акт налоговой проверки направляется по почте заказным письмом по месту нахождения организации (обособленного подразделения) или месту жительства физического лица.

Акт выездной налоговой проверки составляется в трех экземплярах:

- 1) один из которых хранится в налоговом органе;
- 2) второй в установленном порядке вручается лицу (его представителю), в отношении которого проводилась налоговая проверка;
- 3) третий передается (направляется) в орган внутренних дел, сотрудники которого участвовали в проведении проверки.

В случае, если сотрудники органов внутренних дел привлекались для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля в качестве специалистов и (или) для обеспечения мер безопасно-

---

<sup>1</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824; Приказ МВД России № 495, ФНС России № ММ-7-2-347 от 30 июня 2009 г. «Об утверждении порядка взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов по предупреждению, выявлению и пресечению налоговых правонарушений и преступлений» (вместе с «Инструкцией о порядке взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов при организации и проведении выездных налоговых проверок», «Инструкцией о порядке направления органами внутренних дел материалов в налоговые органы при выявлении обстоятельств, требующих совершения действий, отнесенных к полномочиям налоговых органов, для принятия по ним решения», «Инструкцией о порядке направления материалов налоговыми органами в органы внутренних дел при выявлении обстоятельств, позволяющих предполагать совершение нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащего признаки преступления») (зарегистрировано в Минюсте России 1 сентября 2009 г. № 14675) // Российская газета. № 173. 16 сентября. 2009.

<sup>2</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

сти в целях защиты жизни и здоровья должностных лиц налогового органа, проводящих проверку, акт выездной налоговой проверки, а также документы, указанные в пп. 18, 19, 21 Инструкции, в орган внутренних дел не направляются.

При выявлении в ходе проведения выездной налоговой проверки административных правонарушений должностными лицами налоговых органов и сотрудниками органов внутренних дел (в пределах компетенции соответствующих органов или должностных лиц) возбуждается дело и осуществляется производство по делам об административных правонарушениях в соответствии с подведомственностью и в порядке, установленном Кодексом Российской Федерации об административных правонарушениях.

Обжаловать итоговое решение по проверке, которая проведена с участием полиции, также следует в общем порядке.

Главная особенность совместных проверок состоит в том, что при их проведении сотрудники подразделений системы МВД России вправе пользоваться всеми средствами и методами проведения контрольных и иных мероприятий в рамках своей компетенции, которые предоставлены им Федеральными законами от 7 февраля 2011 г. № 3-ФЗ «О полиции», 12 августа 1995 г. № 144-ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности» (п.п. 5, 13 Инструкции)<sup>1</sup>. В том числе в необходимых случаях сотрудники органов внутренних дел вправе применять физическую силу.

Как указано в рекомендациях Министерства финансов Российской Федерации сотрудники органов внутренних дел могут привлекаться также при проведении дополнительных мероприятий налогового контроля<sup>2</sup>.

К дополнительным мероприятиям налогового контроля может относиться, в частности, привлечение специалистов для оказания содействия в осуществлении налогового контроля, а также органы внутренних дел обязаны оказывать практическую помощь работникам налоговых органов при исполнении ими служебных обязанностей, в том числе и насильственным противодействиям проверяемых лиц, которые препятствуют выполнению работниками налоговых органов своих должностных функций.

Выделим еще одну форму сотрудничества органов внутренних дел с налоговыми органами как обмен информацией (п. 4 ст. 30, п. 2 ст. 36, п. 3 ст. 82 НК РФ)<sup>3</sup>. Например, органы внутренних дел могут инициировать налоговую проверку. Для этого им достаточно направить в адрес налогового

---

<sup>1</sup> Федеральный закон от 7 февраля 2011 г. № 3-ФЗ «О полиции» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2011. № 7. Ст. 900; Федеральный закон от 12 августа 1995 г. № 144-ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности» // Собрание законодательства Российской Федерации. 1995. № 33. Ст. 3349.

<sup>2</sup> Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 7 июня 2006 г. № 03-02-07/1-141 «Об участии милиции в налоговых проверках» // Нормативные акты для бухгалтера, № 14. 2006; Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 7 июня 2006 г. № 03-02-07/1-147 «Об участии органов внутренних дел в мероприятиях налогового контроля» // Официальные документы. № 26. 2006. (еженедельное приложение к газете «Учет, налоги, право»).

<sup>3</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

органа материалы об обстоятельствах, которые требуют совершения действий, отнесенных к полномочиям налоговиков (пп. 2, 5, 6 Инструкции о порядке направления органами внутренних дел материалов в налоговые органы при выявлении обстоятельств, требующих совершения действий, отнесенных к полномочиям налоговых органов, для принятия по ним решения (приложение № 2 к приказу МВД России № 495 и ФНС России № ММ-7-2-347 от 30 июня 2009 г.). Обмен информацией между ОВД и ФНС возможен не только в рамках назначения выездной налоговой проверки, но и при определении объекта налогообложения, к примеру взаимодействие между ФНС и Госавтоинспекцией (приложение 7)<sup>1</sup>. Обобщенно формы взаимодействия Федеральной налоговой службы и подразделений системы МВД России представлены в приложении 8.

Одной из форм взаимодействия между налоговыми органами и органами полиции, доказавшей со временем свою эффективность, является межведомственная рабочая группа. Создание межведомственных рабочих групп регламентировано приказом Федеральной налоговой службы, Следственного комитета РФ и Министерства внутренних дел Российской Федерации от 3 сентября 2013 г. № ММВ-7-4/306/61/663 «О создании межведомственных рабочих групп»<sup>2</sup>. Данная форма сотрудничества строится на следующих принципах законности: непрерывности, профессионализма, четкого разграничения сфер компетенции взаимодействующих органов и их должностных лиц, соблюдения государственной и служебной тайны при передаче информации, обязательности выполнения постановленных совместных решений.

До 2009 г. сотрудники органов внутренних дел могли проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности юридических лиц и индивидуальных предпринимателей самостоятельно за рамками выездных проверок, которые назначаются налоговыми органами в порядке ст. 89 НК РФ<sup>3</sup>.

Однако на сегодня такого права у них уже нет. Это связано с принятием Федерального закона от 26 декабря 2008 г. № 293-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части исключения внепроцессуальных прав органов внутренних дел Рос-

---

<sup>1</sup> Приказ МВД России № 948, ФНС РФ № ММ-3-6/561 от 31 октября 2008 г. «Об утверждении Положения о взаимодействии подразделений Госавтоинспекции и налоговых органов при представлении сведений о транспортных средствах и лицах, на которых они зарегистрированы» (зарегистрировано в Минюсте РФ 24 декабря 2008 г. № 12968) // СПС «КонсультантПлюс».

<sup>2</sup> Приказ Федеральной налоговой службы, Следственного комитета РФ и Министерства внутренних дел РФ от 3 сентября 2013 г. № ММВ-7-4/306/61/663@ «О создании межведомственных рабочих групп» // СПС «КонсультантПлюс».

<sup>3</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

сийской Федерации, касающихся проверок субъектов предпринимательской деятельности»<sup>1</sup>.

Вместе с тем Федеральная налоговая служба России по запросу налогового органа имеет право включать сотрудников органов внутренних дел при проведении дополнительных мероприятий налогового контроля. В ходе их совместной проверки может быть затронута и деятельность налогоплательщика<sup>2</sup>.

Деятельность по возмещению ущерба, причиненного налоговым преступлением бюджетной системе Российской Федерации, является приоритетной деятельностью всех правоохранительных органов и задает вектор взаимодействия между органами прокуратуры, полиции и налоговыми органами.

Межведомственные рабочие группы создают условия по обмену информацией для эффективного выявления и расследования налоговых преступлений.

Каждый из этапов расследования налоговых преступлений знаменуется своей целью. Основной целью расследования на первоначальном этапе, этапе возбуждения уголовного дела, является проверка сведений, находящихся в сообщении о преступлении и материалах проверке, их всестороннее и полное исследование и последующий сбор доказательств. Также необходимо помнить про обеспечительные меры для последующего возмещения ущерба.

Итак, началом является оценка совокупности материалов и документов, поступивших из налоговых органов, которые явились поводом и основанием для возбуждения уголовного дела.

Уголовно-процессуальное законодательство предусматривает два основных вида проверок, проводимых органами дознания и следствия до возбуждения уголовного дела в порядке, предусмотренном ст.ст. 144–145 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации (далее – УПК РФ)<sup>3</sup>.

Первый вид проверок проводится на основании заявления или сообщения поступившему дознавателю, следователю. В этой связи необходимо обратить внимание на различие доследственных проверок. Их можно разделить на два основных вида:

---

<sup>1</sup> Федеральный закон от 26 декабря 2008 г. № 293-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части исключения внепроцессуальных прав органов внутренних дел Российской Федерации, касающихся проверок субъектов предпринимательской деятельности» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2008. № 52 (ч. 1). Ст. 6248.

<sup>2</sup> Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 7 июня 2006 г. № 03-02-07/1-141 «Об участии милиции в налоговых проверках» // Нормативные акты для бухгалтера. № 14. 2006; Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 7 июня 2006 г. № 03-02-07/1-147 «Об участии органов внутренних дел в мероприятиях налогового контроля» // Официальные документы. № 26. 2006 (ежегодное приложение к газете «Учет, налоги, право»).

<sup>3</sup> Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18 декабря 2001 г. № 174-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 2001. № 52 (часть I). Ст. 4921.

– проверки, назначаемые и проводимые по поступившему дознавателю, органу дознания, следователю о совершенном или готовящемся преступлении;

– проверки, которые проводились другими уполномоченными органами в порядке осуществления контрольных и надзорных функций, например, органами прокуратуры при осуществлении надзора за исполнением законов и соблюдением прав и свобод человека и гражданина, налоговыми органами при осуществлении камеральных и выездных проверок, предусмотренных налоговым законодательством, финансовыми, таможенными органами, органами полиции при реализации требований, предусмотренных Федеральным законом «О полиции», результаты которых направляются в правоохранительные органы для решения вопроса о возбуждении уголовного дела<sup>1</sup>.

Данный вид проверок отличается тем, что при их проведении цель обнаружить признаки налоговых преступлений не ставится. Признаки преступления в таких случаях, как правило, вытекают из налоговых, административных, финансовых правонарушений.

При рассмотрении вопроса о возбуждении уголовных дел по налоговым преступлениям по результатам таких проверок следователям необходимо обращать внимание не только на наличие признаков состава преступления, то есть на материальную сторону, но и на законность проведения этих проверок, то есть на процессуальную сторону.

Особенности допустимости доказательств, содержащихся в материалах проверки.

В соответствии со ст. 74 УПК РФ все материалы проверки, в том числе и проведенные налоговыми органами, могут являться доказательствами по уголовному делу<sup>2</sup>.

Однако при этом должны быть соблюдены определенные условия, при которых такие доказательства станут допустимыми.

Так, для любых проверок, проведенных как в соответствии с Федеральными законами от 7 февраля 2011 г. № 3-ФЗ «О полиции», от 12 августа 1995 г. № 144-ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности», НК РФ и Федеральным законом «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля», обязательны следующие условия:

1) исполнение требований закона при определении соответствующего органа (должностного лица), обладающего полномочиями для ее проведения;

---

<sup>1</sup> Федеральный закон от 7 февраля 2011 г. № 3-ФЗ «О полиции» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2011 г. № 7. Ст. 900.

<sup>2</sup> Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18 декабря 2001 г. № 174-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 2001. № 52 (часть I). Ст. 4921.

2) исполнение требований закона в ходе проведения проверки, условий и необходимости для ее назначения, фиксации результатов проверки;

3) обеспечение и гарантии соблюдения прав юридических лиц, индивидуальных предпринимателей, граждан (налогоплательщиков) при проведении налоговых проверок;

4) исполнение требований уголовно-процессуального законодательства в ходе направления проверок в правоохранительные органы для решения вопроса о возбуждении уголовного дела, а также оформления поступивших материалов<sup>1</sup>.

*Порядок взаимодействия органов следствия и налоговых органов на стадии проведения налоговых проверок.*

Взаимодействие между налоговыми органами, органами предварительного следствия регулируется приказом Генеральной прокуратуры Российской Федерации, Федеральной налоговой службы, МВД России и Следственного комитета РФ от 8 июня 2015 г. № 286/ММВ-7-2/232@/675/50 «Об утверждении Инструкции по организации контроля за фактическим возмещением ущерба, причиненного налоговыми преступлениями» посредством определенной последовательности проводимых оперативных, следственных и процессуальных действий<sup>2</sup>.

Основная роль в определении ориентиров взаимодействия на стадии проведения проверок отводится Федеральной налоговой службе России.

Так, полученная налоговыми органами из правоохранительных органов информация по уже возбужденным уголовным делам или по материалам проверки, по которым принято решение об отказе в возбуждении уголовного дела, учитывается при разработке и утверждении плана выездных налоговых проверок на следующий квартал.

Данная информация рассматривается в срок не позднее квартала, следующего за кварталом поступления. Ее результаты служат основанием для включения и назначения выездных налоговых проверок налогоплательщиков, в отношении которых содержатся сведения о нарушениях налогового законодательства.

---

<sup>1</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824; Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 2000. № 32. Ст. 3340; Федеральный закон от 12 августа 1995 г. № 144-ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности» // Собрание законодательства Российской Федерации. 1995. № 33. Ст. 3349; Федеральный закон от 26 декабря 2008 г. № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2008. № 52 (часть I). Ст. 6249.

<sup>2</sup> Приказ Генеральной прокуратуры Российской Федерации, Федеральной налоговой службы, МВД России и Следственного комитета РФ от 8 июня 2015 г. № 286/ММВ-7-2/232@/675/50 «Об утверждении Инструкции по организации контроля за фактическим возмещением ущерба, причиненного налоговыми преступлениями» // СПС «КонсультантПлюс».

Следующим этапом алгоритма является утверждение плана выездных налоговых проверок на следующий квартал и согласование этого плана с органами внутренних дел для того, чтобы иметь возможность осуществить комплекс оперативно-разыскных мероприятий в отношении конкретных налогоплательщиков о возможном уклонении от уплаты налогов (сборов) на сумму, подпадающую под признаки налогового преступления.

В случае если такие признаки будут выявлены налоговыми органами при проведении выездной проверки, в органы внутренних дел направляется запрос об участии в проведении проверки работников полиции.

Необходимо обратить внимание на еще одну важную обязанность налоговых органов. В случае если налоговым органом по результатам проверки принимается решение о привлечении к ответственности налогоплательщика, уклоняющегося от уплаты налоговых платежей либо незаконном возмещении налогов в особо крупном размере, такая информация незамедлительно направляется в органы прокуратуры. Также обращает на себя внимание обязанность налоговых органов после проведения выездной налоговой проверки и вынесения решения о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности в случаях и порядке, предусмотренных п. 10 ст. 101 НК РФ, принимать обеспечительные меры (запрет на отчуждение, передачу в залог имущества, приостановление операций по счетам налогоплательщика) для обеспечения взыскания недоимки, пеней и штрафов по всем проверкам, выявившим признаки налогового преступления<sup>1</sup>.

*Порядок взаимодействия налоговых органов и органов следствия при выявлении и расследовании налоговых преступлений.*

Особая роль при определении вектора взаимодействия правоохранительных органов и налоговых органов принадлежит следователям Следственного комитета Российской Федерации.

Так, следователям вменены следующие права и обязанности:

1) направление письменного уведомления о результатах рассмотрения материалов, поступивших из налоговых органов с предоставлением копии об отказе в возбуждении уголовного дела в случае принятия такого решения;

2) направление письменного запроса в налоговые органы о предоставлении недостающих документов в случае недостаточных оснований для принятия решения о возбуждении уголовного дела по налоговому преступлению (запрашиваемые документы или их заверенные копии должны быть предоставлены налоговым органом в течение 7 дней);

3) проведение регулярных рабочих встреч с органами полиции, осуществляющими оперативно-разыскную деятельность, иными государственными органами и должностными лицами, органами местного самоуправления, на которых стоит вопрос об установлении имущества лиц, яв-

---

<sup>1</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

ляющихся подозреваемыми, обвиняемыми по уголовным дела, находящимся в производстве следователей Следственного комитета Российской Федерации;

4) в случае получения информации об имуществе лица, проходящего по материалам проверки в порядке ст.ст. 144–145 УПК РФ до возбуждения уголовного дела, направлять эту информацию в налоговые органы для принятия обеспечительных мер по сохранности обнаруженного имущества<sup>1</sup>.

Целесообразно по данной категории уголовных дел сначала допросить тех лиц, которые участвовали в проведении проверки и выявлении самого факта преступления. Для уяснения всей картины совершенного преступления особенно полезно получить необходимую информацию от специалистов, ревизоров, экспертов, участвовавших в налоговой проверке, работников банков о способах его совершения, определения круга документов, которые еще потребуется собрать.

Следующим важным моментом расследования является мобильность и своевременность принятия решения и проведения осмотров помещений, где могут храниться необходимые документы; обысков, как по месту работы, так и по месту жительства самого лица, его родственников и знакомых; ареста имущества, полученного преступным путем, а также имущества в целях последующего возмещения причиненного ущерба.

Строгая регламентация порядка взаимодействия налоговых органов и органов следствия позволяет не только избежать нарушений уголовно-процессуального законодательства на стадиях выявления, принятия решения о возбуждении и расследовании уголовных дел о налоговых преступлениях, но и добиться своевременного возмещения средств, утраченных бюджетами различных уровней.

Основные направления совместной контрольной работы:

– разработка и реализация предложений по совершенствованию системы мер, обеспечивающих соблюдение налогового административного и уголовного законодательства, а также направленных на предупреждение, выявление и пресечение налоговых преступлений и правонарушений;

– участие сотрудников органов внутренних дел при проведении выездных налоговых проверок;

– организация совместных проверок соблюдения установленных правил производства, хранения и реализации этилового спирта, правильности уплаты акцизов;

– выявление и пресечение фактов подпольного производства алкоголя;

– организация совместных проверок полноты уплаты налогов лицами в местах массовой торговли;

---

<sup>1</sup> Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18 декабря 2001 г. № 174-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 2001. № 52 (часть I). Ст. 4921.

– направление органами внутренних дел материалов в налоговые органы при выявлении обстоятельств, требующих совершения действий, отнесенных к полномочиям налоговых органов;

– направление материалов налоговыми органами в органы внутренних дел при выявлении обстоятельств, позволяющих предполагать совершение нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащего признаки преступления.

При проведении выездных налоговых проверок должностные лица налоговых органов и сотрудники органов внутренних дел руководствуются верховенством закона, чтобы при исполнении ими своих должностных полномочий не нарушить права проверяемых лиц.

Взаимодействие должностных лиц налоговых органов и сотрудников органов внутренних дел не препятствует их самостоятельности при выборе предусмотренных законодательством средств и методов проведения контрольных и иных мероприятий в рамках своей компетенции при одновременном обеспечении согласованности всех осуществляемых ими в процессе проверки действий. Функцию общей координации осуществляемых в процессе проведения проверки мероприятий выполняет руководитель проверяющей группы – сотрудник налогового органа.

Основаниями для направления мотивированного запроса могут являться:

1) наличие у налогового органа данных, свидетельствующих о возможных нарушениях налогоплательщиками, плательщиками сборов, налоговыми агентами законодательства о налогах и сборах, и необходимости проверки указанных данных с участием сотрудников органов внутренних дел;

2) назначение выездной (повторной выездной) налоговой проверки на основании материалов о нарушениях законодательства о налогах и сборах, направленных органом внутренних дел в налоговый орган, для принятия по ним решения в соответствии с п. 2 ст. 36 НК РФ;

3) необходимость привлечения сотрудников органов внутренних дел для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля (выемка документов, проведение исследования, опроса, осмотра помещений и т. д.);

4) необходимость содействия должностным лицам налогового органа, проводящим проверку, в случаях воспрепятствования их законной деятельности, а также обеспечения мер безопасности в целях защиты жизни и здоровья указанных лиц при исполнении ими должностных обязанностей.

Запрос налогового органа должен содержать:

1) полное наименование организации (ИНН/КПП), фамилию, имя, отчество физического лица (ИНН – при наличии), адрес местонахождения организации (место жительства физического лица); предмет проверки (налоги и сборы, правильность исчисления и уплаты которых подлежит проверке); периоды, за которые проводится проверка;

2) изложение обстоятельств, вызывающих необходимость участия сотрудников органов внутренних дел в выездной (повторной выездной) налоговой проверке: описание формы, характера и содержания предполагаемого нарушения законодательства о налогах и сборах, основанное на имеющейся у налогового органа информации;

3) дата (предполагаемая дата) начала проведения проверки;

4) обоснование привлечения сотрудников органов внутренних дел в качестве специалистов и (или) для обеспечения мер безопасности в целях защиты жизни и здоровья проверяющих;

5) предложения по количеству и составу сотрудников органов внутренних дел, привлекаемых для участия в выездной (повторной выездной) налоговой проверке.

Основаниями для отказа по запросу налогового органа об участии органов внутренних дел в выездной налоговой проверке могут являться:

1) отсутствие в запросе налогового органа фактов, свидетельствующих о возможных нарушениях организациями и физическими лицами законодательства о налогах и сборах;

2) несоответствие изложенной в запросе налогового органа цели привлечения сотрудников органов внутренних дел для участия в проверке компетенции органов внутренних дел;

3) отсутствие обоснования необходимости привлечения сотрудников органов внутренних дел в качестве специалистов и (или) для обеспечения мер безопасности в целях защиты жизни и здоровья проверяющих.

В целях обеспечения координации действий участников выездной налоговой проверки непосредственно перед ее началом либо перед принятием решения о внесении изменений в решение о проведении выездной налоговой проверки должностными лицами налогового органа и сотрудниками органов внутренних дел, назначенными для участия в ее проведении, проводится рабочее совещание, на котором вырабатываются и согласуются основные направления проведения предстоящей (проводимой) проверки, составляется аналитическая схема выявления нарушений налогоплательщиком, плательщиком сборов, налоговым агентом законодательства о налогах и сборах, по которым имеется соответствующая информация, а также вопросы организации и тактики осуществления мер безопасности в целях защиты жизни и здоровья проверяющих.

Анализ показал, что к числу основных факторов, негативно влияющих на эффективность деятельности по раскрытию и расследованию налоговых преступлений, относятся:

– слабое организационно-методическое обеспечение следователей;

– отсутствие инициативы от Федеральной налоговой службы в налаживании делового взаимодействия по поступившим материалам с сотрудниками подразделений ЭБиПК.

В целях исправления сложившейся ситуации в первую очередь существует острая потребность в принятии на федеральном уровне межведомственной инструкции об организации взаимодействия следственных органов СК РФ и территориальных органов МВД России на региональном уровне при выявлении, раскрытии и расследовании налоговых преступлений. Однако без нормативно-правового закрепления основных направлений и форм такого взаимодействия невозможно либо крайне затруднительно добиться, по мнению авторов, объединения усилий в решении задач по выявлению и расследованию налоговых преступлений. Принятие межведомственного акта, безусловно, способствовало бы их преодолению.

Другой взаимосвязанной проблемой выступает необходимость закрепления в УПК РФ альтернативной подследственности по делам о налоговых преступлениях. Однако направляемые сотрудниками полиции материалы о налоговых преступлениях, как правило, из региональных управлений Следственного комитета Российской Федерации передаются для рассмотрения в их низовые (районные, межрайонные и др.) подразделения:

- следователи данных подразделений зачастую помимо дел данной категории имеют в производстве дела, например, об убийстве, изнасиловании и других тяжких и особо тяжких преступлениях, относящихся к их подследственности, и им порой бывает трудно «вникнуть» в экономические расчеты по уплате налогов;

- расследование уголовных дел о налоговых преступлениях, как правило, длится от нескольких месяцев до нескольких лет и связано с процедурами, которые лица должны пройти, как, например, банкротство, вызванное задержками по уплате налогов.

Эффективное взаимодействие органов внутренних дел и налоговой службы достигается с преодолением проблем соблюдения законодательства о налогах и сборах и направлена на своевременное и полное поступление в бюджет законно установленных налогов и сборов, создание комплекса мероприятий, направленных на предотвращение правонарушений и преступлений в сфере налогообложения.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 1998. Ст. 3824.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 2000. № 32. Ст. 3340.

3. Уголовный кодекс РСФСР (утв. ВС РСФСР 27 октября 1960 г.) // Ведомости ВС РСФСР. 1960. № 40. Ст. 591.

4. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13 июня 1996 г. № 63-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 1996. № 25. Ст. 2954.

5. Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации от 18 декабря 2001 г. № 174-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. 2001. № 52 (ч. I). Ст. 4921.

6. Федеральный закон от 7 февраля 2011 г. № 3-ФЗ «О полиции» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2011. № 7. Ст. 900.

7. Федеральный закон от 8 июня 2015 г. № 140-ФЗ «О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. 15 июня 2015. № 24. Ст. 3367.

8. Федеральный закон от 8 августа 2001 г. № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2001. № 33 (ч. I). Ст. 3431.

9. Федеральный закон от 12 августа 1995 г. № 144-ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности» // Собрание законодательства Российской Федерации. 1995. № 33. Ст. 3349.

10. Федеральный закон от 26 декабря 2008 г. № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2008. № 52 (ч. I). Ст. 6249.

11. Федеральный закон от 26 декабря 2008 г. № 293-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части исключения внепроцессуальных прав органов внутренних дел Российской Федерации, касающихся проверок субъектов предпринимательской деятельности» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2008. № 52 (ч. 1). Ст. 6248.

12. Приказ Генпрокуратуры России № 286, ФНС России ММВ-7-2/232@, МВД России, СК России от 8 июня 2015 г. «Об утвержде-

нии Инструкции по организации контроля за фактическим возмещением ущерба, причиненного налоговыми преступлениями» // СПС «КонсультантПлюс».

13. Приказ МВД России № 495, ФНС России № ММ-7-2-347 от 30 июня 2009 г. «Об утверждении порядка взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов по предупреждению, выявлению и пресечению налоговых правонарушений и преступлений» (вместе с «Инструкцией о порядке взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов при организации и проведении выездных налоговых проверок», «Инструкцией о порядке направления органами внутренних дел материалов в налоговые органы при выявлении обстоятельств, требующих совершения действий, отнесенных к полномочиям налоговых органов, для принятия по ним решения», «Инструкцией о порядке направления материалов налоговыми органами в органы внутренних дел при выявлении обстоятельств, позволяющих предполагать совершение нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащего признаки преступления») (зарегистрировано в Минюсте России 1 сентября 2009 г. № 14675) // Российская газета. № 173. 16 сентября. 2009.

14. Приказ Генеральной прокуратуры Российской Федерации, Федеральной налоговой службы, МВД России и Следственного комитета РФ от 8 июня 2015 г. № 286/ММВ-7-2/232@/675/50 «Об утверждении Инструкции по организации контроля за фактическим возмещением ущерба, причиненного налоговыми преступлениями» // СПС «КонсультантПлюс».

15. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 5 декабря 2013 г. № 115н «Об утверждении состава сведений о государственной регистрации юридического лица, крестьянского (фермерского) хозяйства, физического лица в качестве индивидуального предпринимателя, подлежащих размещению на официальном сайте Федеральной налоговой службы в сети Интернет, и порядка их размещения» (зарегистрировано в Минюсте России 28 января 2014 г. № 31152) // Российская газета. № 24. 2014.

16. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 18 февраля 2015 г. № 25н «Об утверждении Порядка ведения Единого государственного реестра юридических лиц и Единого государственного реестра индивидуальных предпринимателей, исправления технической ошибки в записях указанных государственных реестров, предоставления содержащихся в них сведений и документов органам государственной власти, иным государственным органам, органам государственных внебюджетных фондов, органам местного самоуправления и судам» (зарегистрировано в Минюсте России 12 мая 2015 г. № 37243) // СПС «КонсультантПлюс».

17. Приказ МНС РФ от 8 октября 1999 г. № АП-3-16/318 «Об утверждении Порядка назначения выездных налоговых проверок» (зарегистри-

ровано в Минюсте РФ 15 ноября 1999 г. № 1978) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. № 48. 1999.

18. Приказ Федеральной налоговой службы, Следственного комитета РФ и Министерства внутренних дел РФ от 3 сентября 2013 г. № ММВ-7-4/306/61/663@ «О создании межведомственных рабочих групп» // СПС «КонсультантПлюс».

19. Приказ ФНС России от 8 мая 2015 г. № ММВ-7-2/189@ «Об утверждении форм документов, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации и используемых налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, оснований и порядка продления срока проведения выездной налоговой проверки, порядка взаимодействия налоговых органов по выполнению поручений об истребовании документов, требований к составлению акта налоговой проверки, требований к составлению акта об обнаружении фактов, свидетельствующих о предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации налоговых правонарушениях (за исключением налоговых правонарушений, дела о выявлении которых рассматриваются в порядке, установленном статьей 101 Налогового кодекса Российской Федерации)» (вместе с «Основаниями и порядком продления срока проведения выездной (повторной выездной) налоговой проверки», «Порядком взаимодействия налоговых органов по выполнению поручений об истребовании документов (информации)») (зарегистрировано в Минюсте России 28 мая 2015 г. № 37445) // СПС «КонсультантПлюс».

20. Приказ ФНС России от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» // Документы и комментарии. № 12. 2007.

21. Приказ Генеральной прокуратуры Российской Федерации, Федеральной налоговой службы, МВД России и Следственного комитета РФ от 8 июня 2015 г. № 286/ММВ-7-2/232@/675/50 «Об утверждении Инструкции по организации контроля за фактическим возмещением ущерба, причиненного налоговыми преступлениями» // СПС «КонсультантПлюс».

22. Приказ МВД России № 948, ФНС РФ № ММ-3-6/561 от 31 октября 2008 г. «Об утверждении Положения о взаимодействии подразделений Госавтоинспекции и налоговых органов при представлении сведений о транспортных средствах и лицах, на которых они зарегистрированы» (зарегистрировано в Минюсте РФ 24 декабря 2008 г. № 12968) // СПС «КонсультантПлюс».

23. Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 7 июня 2006 г. № 03-02-07/1-141 «Об участии милиции в налоговых проверках» // Нормативные акты для бухгалтера. № 14. 2006.

24. Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 7 июня 2006 г. № 03-02-07/1-147 «Об участии органов внутренних дел в меро-

приятных налогового контроля» // Официальные документы. № 26. 2006 (еженедельное приложение к газете «Учет, налоги, право»).

25. Письмо ФНС России от 13 августа 2014 г. № ЕД-4-2/16015 «О пояснениях налогоплательщиков при проведении выездных налоговых проверок» // Официальные документы. № 31. 2014 (еженедельное приложение к газете «Учет, налоги, право»).

26. Письмо ФНС России от 24 августа 2012 г. № АС-4-2/14007@ «Об участии органов внутренних дел в выездных налоговых проверках» // СПС «КонсультантПлюс».

27. Определение ВАС РФ от 22 июня 2009 г. № ВАС-7239/09 по делу № А08-2803/2008-25 // СПС «КонсультантПлюс»

28. Определение ВАС РФ от 25 августа 2009 г. № ВАС-10889/09 по делу № А03-10167/2008-14 // СПС «КонсультантПлюс».

29. Определение ВАС РФ от 27 августа 2008 г. № 10607/08 по делу № А68-4529/07-231/18 // СПС «КонсультантПлюс».

30. Определение ВАС РФ от 29 июля 2010 г. № ВАС-9906/10 по делу № А76-9287/2009-51-147 // СПС «КонсультантПлюс».

31. Определение Верховного Суда РФ от 05 марта 2015 г. № 305-КГ15-606 по делу № А40-54040/2013// СПС «КонсультантПлюс».

32. Постановление ФАС Московского округа от 20 августа 2010 г. № КА-А40/8830-10 по делу № А40-142890/09-129-1022 // СПС «КонсультантПлюс».

33. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 11 февраля 2014 г. № Ф07-10138/2013 по делу № А05-3725/2013 // СПС «КонсультантПлюс».

34. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 14 мая 2008 г. по делу № А56-31372/2007 // СПС «КонсультантПлюс».

35. Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений разд. v. 1 и ст. 269 Налогового кодекса Российской Федерации (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 16 февраля 2017 г.) // Солидарность. № 8. 2017.

36. Состояние преступности в России: официальный сайт Министерства внутренних дел Российской Федерации. 2017 // URL: <https://мвд.рф/folder/101762/1/> (дата обращения: 15.09.2017).

## ПРИЛОЖЕНИЕ 1



Рис. 1. Порядок проведения выездной налоговой проверки



Рис. 2. Основные направления совместной контрольной работы

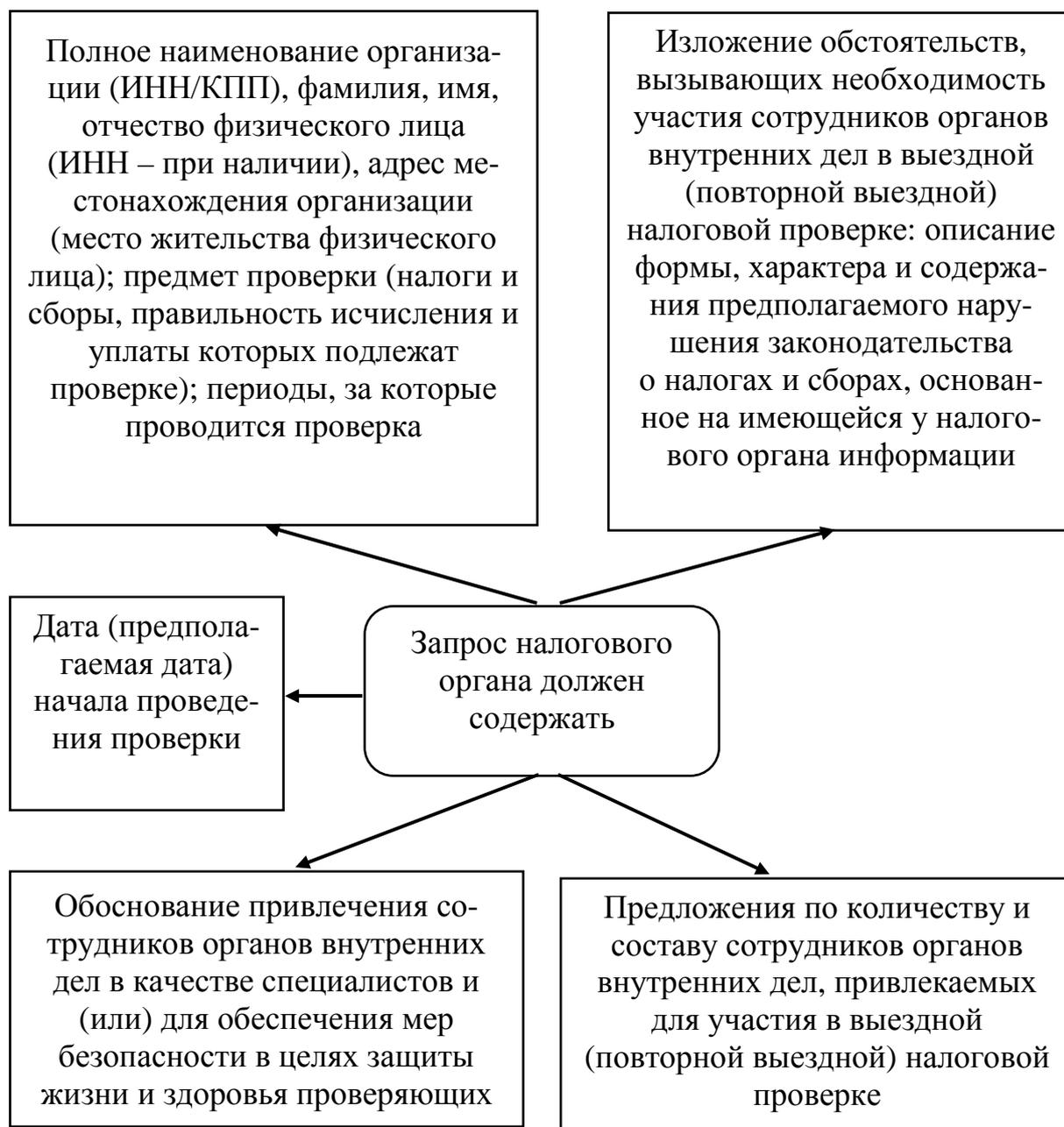


Рис. 3. Содержание запроса о привлечении сотрудников органов внутренних дел к проведению выездной налоговой проверки

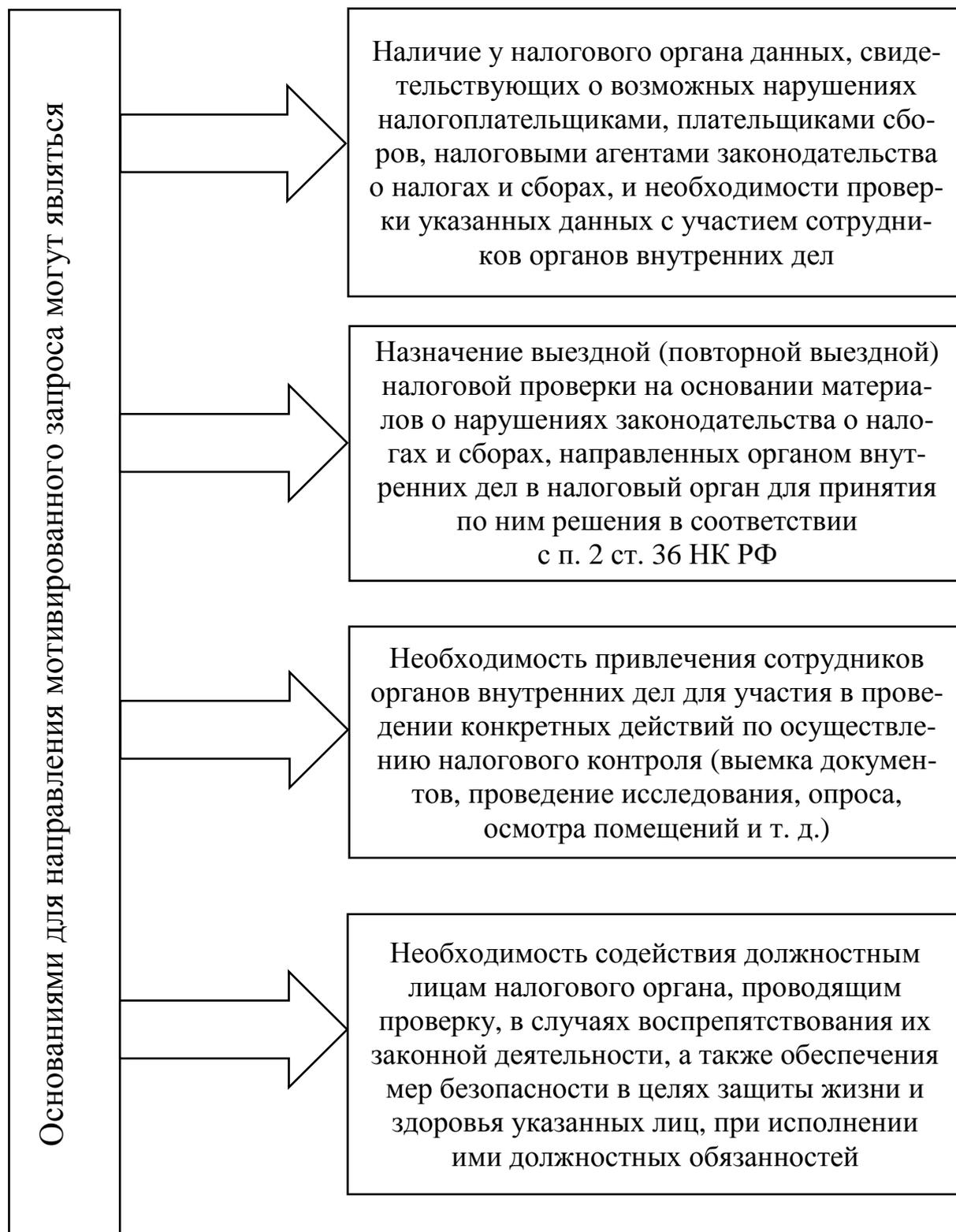


Рис. 4. Основаниями для направления мотивированного запроса о привлечении сотрудников органов внутренних дел к проведению выездной налоговой проверки



Рис. 5. Основания для отказа в участии сотрудников ОВД в проведении выездной налоговой проверки

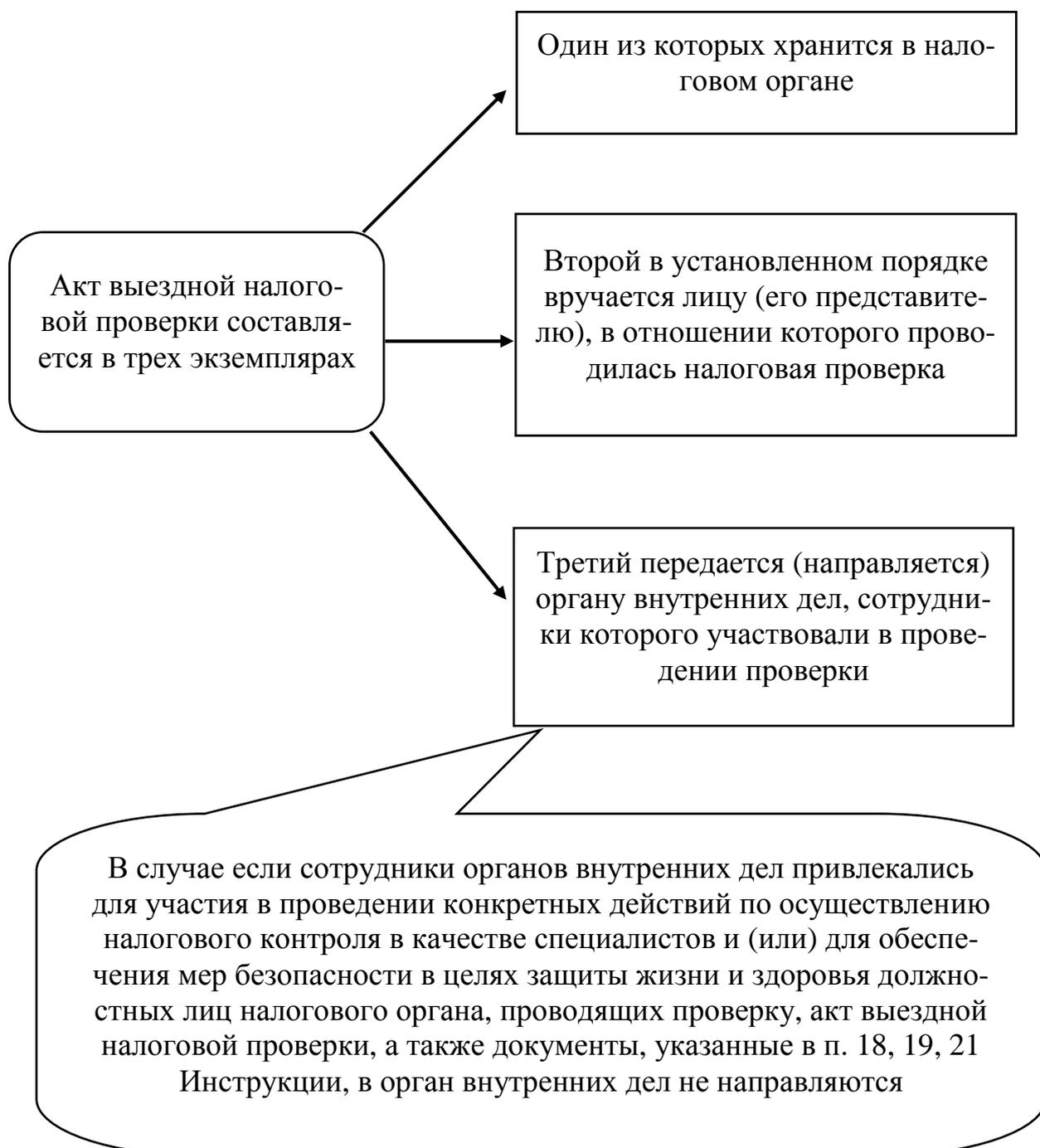


Рис. 6. Особенности вручения акта выездной налоговой проверки



Рис. 7. Порядок взаимодействия подразделений Госавтоинспекций и налоговых органов при предоставлении сведений о собственниках транспортных средств



Рис. 8. Формы взаимодействия подразделений системы МВД России и Федеральной налоговой службы

*Учебное издание*

**Субхангулов Рустем Раисович**

**ОСОБЕННОСТИ ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ  
СИСТЕМЫ МВД РОССИИ И ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ  
СЛУЖБЫ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ ВЫЕЗДНОЙ  
НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ**

Учебное пособие

*Редактор Д. И. Шабазова*

---

Подписано в печать	27 февраля 2018 г.	
Гарнитура Times		Формат 60x84 1/16
Уч.-изд. л. 2,8	Заказ № 9	Усл. печ. л. 3,0
Тираж 50 экз.		

---

*Редакционно-издательский отдел  
Уфимского юридического института МВД России  
450103, г. Уфа, ул. Муксинова, 2*

*Отпечатано в группе полиграфической и оперативной печати  
Уфимского юридического института МВД России  
450103, г. Уфа, ул. Муксинова, 2*