

## §2 ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО И ЭКОНОМИКА

Гашенко И.В., Строителева В.А.

### О ПРАКТИЧЕСКИХ ПРОБЛЕМАХ ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ НАЛОГОВЫХ И ПРАВООХРАНИТЕЛЬНЫХ ОРГАНОВ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ НАЛОГОВЫХ ПРОВЕРОК В РОСТОВСКОЙ ОБЛАСТИ

**Аннотация.** Предметом исследования выступают экономические и юридические отношения возникающие между налоговыми и правоохранительными органами в следствии проведения налоговых проверок в Ростовской области. В работе приведены практические аспекты взаимодействия налоговых органов со следственными и правоохранительными органами при осуществлении камеральных и выездных налоговых проверок. Отражены существующие проблемы такого взаимодействия, а также наличие противоречий и отрицательных последствий для наполнения бюджета. Так, одной из главных проблем взаимодействия территориальных налоговых органов, следственных отделов СК России и органов МВД по РО в ходе проведения камеральных налоговых проверок, в том числе обоснованности возмещения НДС, является недочеты и пробелы в законодательном регулировании таких взаимоотношений. При написании работы были использованы и применены научные методы исследования, сопоставления, обобщения, группировки и классификации информации, также сравнительно-правовой и эмпирический метод. В работе отмечено, что законодательно не закреплен комплекс применяемых мер в области совместных налоговых контрольных мероприятий конкретно для каждой проверяющей структуры, а также отсутствие правовой регламентации всех процессов взаимодействия налоговых и правоохранительных органов при проведении проверок. Авторами внесены отдельные предложения с целью улучшения адекватной реализации поставленных целей и задач в области совместных действий силовых структур при проведении контроля за деятельностью налогоплательщиков.

**Ключевые слова:** налоговая декларация, налоговое законодательство, правоохранительные органы, совместные проверки, выездная проверка, камеральная проверка, НДС, Налоги, арбитражные споры, следственные органы.

**Abstract.** *The subject of the present research is the economic and legal relations arising between tax agencies and law enforcement agencies in the process of conducting tax audits in the Rostov Region. The research touches upon practical aspects of interaction between tax agencies and investigating and law enforcement agencies during in-office and field tax audits. The authors describe the actual problems of such interaction as well as contradictions and negative consequences for pumping up the budget. Thus, one of the main issues of interaction between territorial tax agencies, investigating departments of the Investigative Committee of Russia and agencies of the Ministry of Internal Affairs for the Rostov Region in the process of conducting in-office tax audits including those to define the reasonability of VAT refund is the faults and gaps in the legal regulation of such relations. In their research the authors have used research methods such as comparison, generalization, grouping and classification as well as the comparative law method and empirical method. The authors note that there is no legally fixed set of methods to be applied by each supervisory agency during joint tax audits. The current legislation does not regulate all interacting processes between tax and law enforcement agencies during such audits, either. The authors of the present research also make particular suggestions on how to improve the adequate achievement of set goals and targets in the sphere of joint actions of force structures to conduct control over taxpayers' activity.*

**Key words:** *investigating authorities, tax return, arbitration disputes, tax law, law enforcement agencies, joint inspection, field inspection, in-office audits, VAT, taxes.*

Одной из главных проблем взаимодействия территориальных налоговых органов, следственных отделов СК России и органов МВД по РО в ходе проведения налоговых проверок, в том числе обоснованности возмещения НДС, является недочеты и пробелы в законодательном регулировании таких взаимоотношений. Необходимость рассмотрения этой существующей проблемы предопределила актуальность выбранной темы исследования.

Научная новизна исследуемой темы состоит в том, что в ней проведен анализ взаимодействия налоговых и правоохранительных органов в Ростовской области и совместной роли надзорных органов в обеспечении экономической безопасности. Основное внимание в статье уделено вопросам совершенствования совместных действий налоговых и правоохранительных структур в области правового регулирования при проведении налоговых проверок и выявления налоговых правонарушений.

Иногда, в отдельных случаях, в процессе проведения камеральной налоговой проверки деклараций по НДС (с заявленной суммой к возмещению) налоговый орган, располагая информационными данными, может сам делать вывод о возможном наличии факта совершения нарушения НК РФ с целью незаконного возмещения НДС из бюджета, когда имеет место намеренное

завышение налогоплательщиком налоговых вычетов для получения необоснованной налоговой выгоды в виде возмещения.

Налоговый орган по истечении срока проведения камеральной налоговой проверки составляет акт и восстанавливает неправомерно высокие вычеты по НДС, не допуская наступления противоправных последствий в виде незаконно завышенных сумм налоговых вычетов и возмещения из бюджета. Такой конфликт интересов, как правило, может возникнуть при возмещении НДС с применением заявительного порядка.

Так, в соответствии со ст. 176.1 НК РФ при подаче налогоплательщиком вместе с налоговой декларацией (где заявлено право на возмещение налога) представляется действующая банковская гарантия, отвечающая требованиям п. 4 ст. 176.1 НК РФ, на основании которой (при отсутствии недоимки у налогоплательщика) налоговый орган обязан принять решение о возмещении НДС в течении пяти дней. При этом, оценка деятельности организации, в том числе наличие оснований, указывающих на возможную недобросовестность налогоплательщика, не может влиять на принятие положительного решения о возмещении НДС в заявительном порядке, так как в случае нарушения налоговым органом сроков возврата заявленного к возмещению налога, на эту сумму начисляются проценты и уплачива-

ются «возмещенцу» на расчетный счет из бюджета, что является отрицательным фактором, нарушает регламент работы территориальных налоговых органов и негативно отражается на профессионализме налоговики-камералистов.

Однако, в отношении налогоплательщиков «с банковской гарантией» после проверки декларации на практике возможны случаи, когда незаконность возврата НДС из бюджета устранить не предоставляется возможным, так как банк, как правило, отказывается от гарантийных налоговых обязательств, страхующих риски неправомерного возврата НДС из федерального бюджета (в случае неоспоримых доказательств налогового органа о незаконном возмещении сумм НДС). Здесь возникает невозможность передачи налоговым органом материалов по существу нарушений налогового законодательства в следственные органы, что влечет негативные последствия для исполнения федерального бюджета.

Как показывает практика, арбитражные споры по таким разбирательствам занимают длительное время.

К таким же последствиям приводят выявленные в ходе проведения проверки факты нарушения налогового законодательства контрагентами, когда налоговые органы, на основании имеющихся сведений, предположительно усматривают в деятельности контрагентов согласованность и взаимозависимость действий. При этом, не достаточность доказательной базы, необходимой для вручения налогоплательщику акта с нарушениями, зачастую не дает желаемого фискального результата.

К такой же особой категории налогоплательщиков, можно отнести экспортеров сельскохозяйственной продукции, где имеют место применяемые «схемы» наращивания налога на добавленную стоимость. При этом, выгодоприобретателем является организация-экспортер. Однако, законодательно доказать противоправность и умысел таких действий по мониторингу «проблемных» контрагентов и их причастность к созданию и осуществлению «схем» ухода от налогообложения, практически невозможно, так как налоговые органы ограничены временными рамками проверок в соответствии с НК РФ.

При проведении выездных налоговых проверок (по запросу налоговой инспекции) правоохранительные органы (ст. 36 НК РФ) выделяют сотрудника для участия в мероприятиях налогового контроля. Следует отметить, что в таких случаях отсутствует четкое правовое регламентирование контрольных обязанностей и разграничение полномочий и сроков проверки для каждого из субъектов налогового контроля при проверке налогоплательщика. Как правило, выездная налоговая проверка проводится специалистами налоговой службы, а сотрудник правоохранительных органов, принимающий участие, в так называемой совместной проверке, ставит свою подпись в конце акта проверки, ссылаясь при этом на служебную занятость и незнание налогового законодательства.

Перечисленные аспекты на практике подтверждают, что взаимодействие налоговых органов со следственными структурами в целях наполнения бюджетных доходов законодательно не закреплено.

В связи с увеличением количества налогоплательщиков, заявляющих в декларациях по НДС суммы к возмещению из бюджета, и практически продолжающимися случаями применения различного рода «схем» для получения необоснованной налоговой выгоды, по нашему мнению, давно созрела необходимость привлечения сотрудников следственных и правоохранительных органов при выполнении мероприятий налогового контроля в процессе камерализации деклараций по НДС с возмещением и при проведении выездных налоговых проверок на основании законодательных и нормативных актов, которые до сих пор в российской налоговой системе не разработаны.

Таким образом, можно сделать вывод, что на практике налоговые органы и силовые структуры вроде бы взаимодействуют (де-факто), хотя такое взаимодействие нерезультативно, по причине отсутствия правовой регламентации всех процессов взаимодействия налоговиков и правоохранителей (де-юре).

Практика прошлых лет до 2012г. показала, что эффективность взаимодействия совместных проверок фискальных структур по выявлению и пресечению налоговых правонарушений, не

приносит положительных финансовых результатов для бюджета и не отвечает фактическим трудовым и материальным затратам. Кроме того, нарушая статьи 32, 33 НК РФ, следственные и правоохранительные органы в некоторых случаях (без согласования с налоговой службой) в первоочередном порядке расследуют незаконные (по их мнению) сделки, отнеся их к противоправным налоговым преступлениям. Однако, информационная база силовых структур и информационный ресурс налоговой службы не совпадают и по многим критериям разнятся. Отсутствие единой информационной базы данных для ФНС и правоохранительных органов является основной проблемой в их взаимодействии. Поэтому, при наличии единой базы данных мы можем предполагать, что работа института управления рисками значительно улучшится.

Кроме того, с целью повышения уровня и результатов взаимодействия, на наш взгляд, целесообразно рекомендовать налоговым органам и органам внутренних дел РФ осуществить ряд мероприятий:

- принять меры по расширению практики проведения совместных мероприятий в отношении иных категорий налогоплательщиков с повышенным риском совершения налоговых правонарушений;
- реализовывать согласование программ выездных налоговых проверок с четким разграничением функций между проверяющими;
- обеспечивать обоюдное рассмотрение жалоб и разногласий по результатам совместных проверок, оказывать взаимную правовую помощь при подготовке материалов для рассмотрения в арбитражном суде по актам проверок, совместно участвовать в судебных процессах и т. д.

Учитывая, что главная задача налоговых органов состоит во взыскании налоговых платежей и просроченной задолженности в бюджет, в том числе штрафов и пеней, все таки необходимо, в сроч-

ном порядке, законодательно конкретизировать комплекс принимаемых мер взаимодействия налоговых и правоохранительных органов в области контрольных мероприятий юридических и физических лиц – налогоплательщиков, с разграничением конкретным функций каждой из структур.

Хочется надеяться, что закон и конкретные нормативные документы по осуществлению совместных проверок налоговых и правоохранительных органов в области предупреждения и пресечения налоговых правонарушений, будут соответствовать адекватной реализации поставленных контрольных целей и задач, а также будут максимально приближены к практике.

Следовательно, для эффективного осуществления современной налоговой политики в России, одной из главных задач государства является контроль налоговых поступлений с целью повышения уровня сбора налогов в бюджет страны и обеспечение наиболее полного раскрытия налоговых правонарушений.

Скоординированные действия с органами МВД позволяют качественно выявлять и пресекать правонарушения в области налогового и валютного законодательства.

В Ростовской области совместно с правоохранительными органами в 2015 году проведено более 80 налоговых проверок, эффективность которых составила 14,9 млн. руб., что на 19% больше, чем показатель эффективности в 2014 году.

Налоговиками Ростовской области направлено в Следственный комитет СУ России для принятия процессуальных решений 229 дел. Уголовные дела возбуждены по материалам 97 проверок, привлечено к уголовной ответственности 24 человека.

Успешность реализации налогового надзора отражает степень финансовой безопасности государства. Однако, по нашему мнению важное значение имеет предупредительная работа подразделений по борьбе с экономическими преступлениями, нежели их выявление и пресечение.

## БИБЛИОГРАФИЯ

1. Акчурина Е.В. Налоговая проверка и ее последствия / Е.В. Акчурина. М.: Экзамен, 2015. 144 с.
2. Все позиции Высшего Арбитражного Суда РФ об исчислении НДС. Объект, налоговая база, льготы, ставки и вычеты. М.: Тимотиз Паблишинг Раша, 2015. 512 с.

3. Макарьева В.И. Как правильно подготовиться к налоговой проверке / В.И. Макарьева. М.: Налоговый вестник, 2016. 352 с.
4. Ордынская Е.В. Организация и методика проведения налоговых проверок: учебник и практикум для СПО / Е.В. Ордынская; под ред. Л. С. Кириной. М.: Издательство Юрайт, 2015. 406 с.
5. Оробинская И.В. Оптимизации налогообложения в интегрированных формированиях АПК посредством совершенствования механизма уплаты НДС за счет авансовых платежей / И.В. Оробинская, А.Г. Казьмин // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. Воронеж: ФГБОУ ВПО Воронежский ГАУ. 2013. № 3(38). С. 218-222.
6. Оробинская И.В. Оценка влияния налоговой системы на экономку России / И.В. Оробинская А.Г. Казьмин // Налоги и налогообложение. 2015. № 3. С. 207-223.
7. Оробинская И.В. Теоретико-методическое обеспечение приоритетных направлений контроля за исполнением налоговой обязанности сельскохозяйственными товаропроизводителями / И.В. Оробинская, И.В. Гашенко // Налоги и налогообложение. 2015. № 1. С. 52-64.
8. Оробинская И.В. Трансформация механизма налогообложения агропромышленного комплекса / И.В. Оробинская. Воронеж: издательство «ИСТОКИ», 2015. 288 с.
9. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение: теория и практика. В 2 т. Т. 1 : учебник и практикум для академического бакалавриата / В.Г. Пансков. 5-е изд., перераб. и доп. М. : Издательство Юрайт, 2016. 336 с.
10. Гурин А.А. Проблемы и перспективы взаимодействия прокуратуры с правоохранительными органами и субъектами предпринимательства по вопросам исполнения законов органами управления в сфере предпринимательской деятельности // Право и политика. 2011. № 12. С. 1998 – 2003.
11. Надточий Е.В. Внедрение органами ФНС России концепции открытости федеральных органов исполнительной власти // Налоги и налогообложение. 2015. № 1. С. 39 – 43. DOI: 10.7256/1812-8688.2015.1.12427.
12. Кондрашова Н.А. Влияние применения механизма налоговой консолидации на платежи в российский бюджет // Налоги и налогообложение. 2014. № 10. С. 880 – 888. DOI: 10.7256/1812-8688.2014.10.13472.
13. Агузарова Л.А. Налог на добавленную стоимость: проблемы и перспективы возмещения из бюджета // Налоги и налогообложение. 2014. № 5. С. 509 – 515. DOI: 10.7256/1812-8688.2014.5.12021.
14. Никифоров А.В. Полномочия налоговых органов при применении ответственности за налоговые преступления // Административное и муниципальное право. 2013. № 11. С. 1051 – 1057. DOI: 10.7256/1999-2807.2013.11.9912.

#### REFERENCES (TRANSLITERATED)

1. Akchurina E.V. Nalogovaya proverka i ee posledstviya / E.V. Akchurina. M.: Ekzamen, 2015. 144 с.
2. Vse pozitsii Vysshego Arbitrazhnogo Suda RF ob ischislenii NDS. Ob'ekt, nalogovaya baza, l'goty, stavki i vychety. M.: Timotiz Publishing Rasha, 2015. 512 с.
3. Makar'eva V.I. Kak pravil'no podgotovit'sya k nalogovoi proverke / V.I. Makar'eva. M.: Nalogovyi vestnik, 2016. 352 с.
4. Ordynskaya E.V. Organizatsiya i metodika provedeniya nalogovykh proverok: uchebnik i praktikum dlya SPO / E.V. Ordynskaya; pod red. L. S. Kirinoi. M.: Izdatel'stvo Yurait, 2015. 406 s.
5. Orobinskaya I.V. Optimizatsii nalogooblozheniya v integrirovannykh formirovaniyakh APK posredstvom sovershenstvovaniya mekhanizma uplaty NDS za schet avansovykh platezhei / I.V. Orobinskaya, A.G. Kaz'min // Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta. Voronezh: FGBOU VPO Voronezhskii GAU. 2013. № 3(38). S. 218-222.
6. Orobinskaya I.V. Otsenka vliyaniya nalogovoi sistemy na ekonomku Rossii / I.V. Orobinskaya A.G. Kaz'min // Nalogi i nalogooblozhenie. 2015. № 3. S. 207-223.
7. Orobinskaya I.V. Teoretiko-metodicheskoe obespechenie prioritetnykh napravlenii kontrolya za ispolneniem nalogovoi obyazannosti sel'skokhozyaistvennyimi tovaroproizvoditelyami / I.V. Orobinskaya, I.V. Gashenko // Nalogi i nalogooblozhenie. 2015. № 1. S. 52-64.
8. Orobinskaya I.V. Transformatsiya mekhanizma nalogooblozheniya agropromyshlennogo kompleksa / I.V. Orobinskaya. Voronezh: izdatel'stvo «ISTOKI», 2015. 288 с.

9. Panskov V.G. Nalogi i nalogooblozhenie: teoriya i praktika. V 2 t. T. 1 : uchebnik i praktikum dlya akademicheskogo bakalavriata / V.G. Panskov. 5-e izd., pererab. i dop. M. : Izdatel'stvo Yurait, 2016. 336 s.
10. Gurin A.A. Problemy i perspektivy vzaimodeistviya prokuratury s pravookhranitel'nymi organami i sub'ektami predprinimatel'stva po voprosam ispolneniya zakonov organami upravleniya v sfere predprinimatel'skoi deyatel'nosti // Pravo i politika. 2011. № 12. С. 1998 – 2003.
11. Nadtochii E.V. Vnedrenie organami FNS Rossii kontseptsii otkrytosti federal'nykh organov ispolnitel'noi vlasti // Nalogi i nalogooblozhenie. 2015. № 1. С. 39 – 43. DOI: 10.7256/1812-8688.2015.1.12427.
12. Kondrashova N.A. Vliyanie primeneniya mekhanizma nalogovoi konsolidatsii na platezhi v rossiiskii byudzhet // Nalogi i nalogooblozhenie. 2014. № 10. С. 880 – 888. DOI: 10.7256/1812-8688.2014.10.13472.
13. Aguzarova L.A. Nalog na dobavlenuyu stoimost': problemy i perspektivy vozmeshcheniya iz byudzheta // Nalogi i nalogooblozhenie. 2014. № 5. С. 509 – 515. DOI: 10.7256/1812-8688.2014.5.12021.
14. Nikiforov A.V. Polnomochiya nalogovykh organov pri primenenii otvetstvennosti za nalogovye prestupleniya // Administrativnoe i munitsipal'noe pravo. 2013. № 11. С. 1051 – 1057. DOI: 10.7256/1999-2807.2013.11.9912.