

Вестник Восточно-Сибирского института МВД России. 2025 № 1 (112). С. 164–175.  
 Vestnik of the East Siberian Institute of the Ministry of Internal Affairs of Russia. 2025  
 Vol. no. 1 (112). P. 164–175.

**5.1.4. Уголовно-правовые науки  
 (юридические науки)**

**Научная статья**  
**УДК 343.98**

**ПРОБЛЕМЫ ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ ЗАДАЧ ОПЕРАТИВНО-РОЗЫСКНОЙ  
 ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПО ВЫЯВЛЕНИЮ НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ  
 ОПЕРАТИВНЫМИ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯМИ ОРГАНОВ ВНУТРЕННИХ ДЕЛ  
 РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**Вытовтов Александр Евгеньевич**

Восточно-Сибирский институт МВД России, г. Иркутск, Российская Федерация  
 alek.vytovtov@yandex.ru

**Введение.** Статья посвящена рассмотрению актуальных вопросов в сфере противодействия налоговым преступлениям. Рассматриваются изменения, произошедшие в связи либерализацией уголовного и уголовно-процессуального законодательства в сфере выявления налоговых преступлений. Анализируется статистическая отчетность о деятельности оперативных подразделений, показатели работы налоговых органов. Изучаются и прогнозируются возможные тенденции в сфере противодействия налоговым преступлениям. В связи с существующими доктринальными противоречиями рассматриваются возможные направления осуществления оперативно-розыскной деятельности оперативными подразделениями органов внутренних дел в обозначенной теме путем негласного участия в выездных налоговых проверках.

**Материалы и методы.** Нормативную базу исследования составляет законодательство в области оперативно-розыскной деятельности, налогового законодательства, а также иные законы и нормативные правовые акты по исследуемой теме. Методологической основой выступил метод материалистической диалектики, а также анализ, синтез, сравнительно-правовой и другие.

**Результаты исследования** позволили выявить снижение количества преступлений налоговой направленности, при том что сформировавшаяся экономическая ситуация предполагает увеличение нагрузки на лиц, осуществляющих коммерческую деятельность, что качественно может отразиться на росте латентных налоговых преступлений как наиболее скрытых. И выступающее в роли потерпевшего государство через существующие фискальные органы не всегда способно выявить умысел на совершение рассматриваемой категории преступлений, что препятствует достижению целей восстановления социальной справедливости, и соответственно побуждает к использованию разрешенных методов и средств оперативно-розыскной деятельности во взаимодействии с налоговыми органами с целью эффективного противодействия налоговым преступлениям.

**Выводы и заключения.** Проведенное исследование позволило привести доводы к изменению подхода участия в выездных налоговых проверках оперативных подразделений экономической безопасности и противодействия коррупции органов внутренних дел Российской Федерации, и подготовить предложения по изменению совместного ведомственного нормативного правового акта.

**Ключевые слова:** уклонение от уплаты налогов, оперативно-розыскная деятельность, либерализация уголовного и уголовно-процессуального законодательства, оперативно-розыскные мероприятия, налоговые органы

**Для цитирования:** Вытовтов, А. Е. Проблемы при выполнении задач оперативно-розыскной деятельности по выявлению налоговых преступлений оперативными подразделениями органов внутренних дел Российской Федерации // Вестник Восточно-Сибирского института МВД России. 2025. № 1 (112). С. 164–175.

#### 5.1.4. Criminal law sciences (legal sciences)

#### Original article

### PROBLEMS IN CARRYING OUT THE TASKS OF OPERATIONAL INVESTIGATIVE ACTIVITIES TO IDENTIFY TAX CRIMES BY OPERATIONAL UNITS OF THE INTERNAL AFFAIRS BODIES OF THE RUSSIAN FEDERATION

**Alexander E. Vitovtov**

East Siberian Institute of the Ministry of Internal Affairs of Russia, Irkutsk, Russian Federation, alek.vytovtov@yandex.ru

**Introduction.** The article is devoted to consideration of topical issues in countering tax crimes. It considers the changes that have taken place in connection with the liberalization of criminal and criminal procedural legislation in the field of detection of tax crimes. Statistical reports on operational units' activities and performance indicators of tax authorities have been analyzed. Possible trends for countering tax crime are being studied and predicted. Due to existing doctrinal conflicts, possible ways of implementing operational investigative actions by operational units of internal affairs bodies in designated areas through covert participation in on-site tax audits are under consideration.

**Materials and Methods.** Legislation in the fields of operational and investigative activity, taxation, as well as other relevant laws and regulations form the normative basis of the study. The methodical basis was formed by the method of dialectical materialism, as well as methods of analysis, synthesis and comparative law, among others.

**The Results of the Study** showed a decrease in tax-related crime, while the current economic situation indicates an increase in pressure on people engaged in business activities, which can be qualitatively reflected in an increase in latent tax crime as the most concealed. And the government, acting as a victim, through existing fiscal authorities, is not always capable of identifying the intention to commit these offenses, which hampers the achievement of social justice goals, and therefore prompts the use of permissible methods and means for operational and investigative activity in cooperation with the tax authorities to effectively combat tax crimes.

**Findings and Conclusions.** The conducted research made it possible to argue for a change in the approach of participation in on-site tax audits of the operational units of economic security and anti-corruption of the internal affairs bodies of the Russian Federation, and to prepare proposals for changing the joint departmental regulatory legal act.

**Keywords:** tax evasion, operational investigative activities, criminal law, criminal proceedings, liberalization of criminal and criminal procedure legislation, operational investigative measures, tax authorities

**For citation:** Vytovtov, A. E. Problemy pri vypolnenii zadach operativno-rozysknoj dejatel'nosti po vyjavleniju nalogovyh prestuplenij operativnymi podrazdelenijami organov vnutrennih del Rossijskoj Federacii [Problem of fulfilling the tasks of operational investigative activities for the detection of tax crimes by operational units of the internal affairs bodies of the Russian Federation]. Vestnik Vostochno-Sibirskogo instituta Ministerstva Vnutrennih Del Rossii – Vestnik of the East Siberian Institute of the Ministry of Internal Affairs of Russia Federation. 2025, no.1 (112), pp. 164–175.

Вопросы налогообложения всегда стояли остро в деятельности любого общества, и вопросы о важности налогов в жизни и развитии государства неоднократно рассматривались в научной литературе. Поэтому не случайно государство, беспокоясь о наполнении бюджетов различных уровней, предусмотрело организационную форму противодействия уклонению от уплаты налогов. Так, через три месяца после создания Государственной налоговой службы (в декабре 1991 года) Указом Президента Российской Федерации от 18 марта 1992 г. № 262 было создано Главное управление налоговых расследований при Государственной налоговой службе Российской Федерации<sup>1</sup>. Пережив за последующие годы ряд реорганизаций: это и Федеральная служба налоговой полиции Российской Федерации, просуществовавшая с 1993 по 2003 годы, и Главное управление по налоговым преступлениям, прекратившее свою деятельность в период реформы Министерства внутренних дел 2011 года, – в настоящее время эта служба функционирует в составе отделов либо отделений (в зависимости от штатного расписания) в оперативных подразделениях по экономической безопасности и противодействия коррупции органов внутренних дел Российской Федерации (ОЭБиПК).

Обращает на себя внимание очевидное сокращение ранга существовавшей службы. Как представляется, связано это с либерализацией уголовного законодательства по «налоговым» статьям Уголовного кодекса Российской Федерации<sup>2</sup>. Так, существенно были увеличены суммы неуплаченных налогов, образующих преступность деяния. В 2022 году введена новая процедура возбуждения уголовных дел по ст.ст. 198–199.2 УК РФ, в соответствии с которой поводом для принятия процессуального решения служат материалы, направленные налоговыми органами в соответствии с законодательством о налогах и сборах для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.

Кроме того, в 2023 году в УК РФ были внесены изменения, направленные на уменьшение максимального срока наказания в виде лишения свободы за совершение преступлений, предусмотренных статьями 199, 199.1, 199.2 и 199.4 УК РФ, что влечет за собой переход указанных деяний из категории тяжких преступлений в категорию средней тяжести, а также срока давности привлечения к уголовной ответственности. В 2024 году вступили в силу очередные изменения в УК РФ, касающиеся увеличения суммы денежных средств, сокрытой от налогообложения, и суммы иных платежей, что привело в свою очередь к увеличению порога крупного и особого крупного размера, в соответствии с которыми ответственность по указанным составам преступлений переходит из административной в уголовную. Для наглядности отобразим суммы ущерба, установленные законодателем

<sup>1</sup> О создании Главного управления налоговых расследований при Государственной налоговой службе Российской Федерации : Указ Президента Российской Федерации от 18 марта 1992 г. № 262 : утратил силу // Кодекс. Электронный фонд правовых и нормативно-технических документов : сайт: URL: <https://docs.cntd.ru/document/901607800?ysclid=m35j1ts8q4154009503> (дата обращения: 05.01.2025).

<sup>2</sup> Уголовный кодекс Российской Федерации : УК : принят Гос. Думой 24 мая 1996 г. : одобрен Советом Федерации 5 июня 1996 г. : послед. ред. // КонсультантПлюс : сайт. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_10699/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_10699/) (дата обращения: 05.01.2025).

в настоящее время по рассматриваемым составам преступлений, необходимые для привлечения к уголовной ответственности, а именно:

- Физического лица (ст. 198 УК РФ) – сумма сокрытых налогов, сборов, страховых взносов, превышающая за период в пределах трех финансовых лет подряд два миллиона семьсот тысяч рублей, составляет крупный ущерб, а сумма, превышающая за период в пределах трех финансовых лет подряд тринадцать миллионов пятьсот тысяч рублей, – особо крупный.

- Организации (ст. 199 УК РФ) – сумма сокрытых налогов, сборов, страховых взносов, превышающая за период в пределах трех финансовых лет подряд восемнадцать миллионов семьсот пятьдесят тысяч рублей, является крупным ущербом, а сумма, превышающая за период в пределах трех финансовых лет подряд пятьдесят шесть миллионов двести пятьдесят тысяч рублей, – особо крупным.

- При неисполнении в личных интересах обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов и (или) сборов, подлежащих в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (ст. 199.1 УК РФ), крупным ущербом будет являться сумма в размере, превышающем за период в пределах трех финансовых лет подряд восемнадцать миллионов семьсот пятьдесят тысяч рублей, особо крупным – сумма, превышающая за период в пределах трех финансовых лет подряд пятьдесят шесть миллионов двести пятьдесят тысяч рублей.

- В случае сокрытия денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и (или) законодательством Российской Федерации об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам, сборам, страховым взносам (ст. 199.2 УК РФ), лицо может быть привлечено к уголовной ответственности, если крупный размер превышает три миллиона пятьсот тысяч рублей, особо крупный – тринадцать миллионов пятьсот тысяч рублей.

- В случае уклонения страхователя (ст. 199.3 УК РФ) – физического лица от уплаты страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в государственный внебюджетный фонд крупный размер в пределах трех финансовых лет подряд должен превысить два миллиона двести пятьдесят тысяч рублей, особо крупный – одиннадцать миллионов двести пятьдесят тысяч рублей в пределах трех финансовых лет, если такие действия совершает организация (ст. 199.4 УК РФ), крупный размер – сумма, превышающая за период в пределах трех финансовых лет подряд семь миллионов пятьсот тысяч рублей, особо крупный размер – сумма, превышающая за период в пределах трех финансовых лет подряд тридцать семь миллионов пятьсот тысяч рублей.

Анализ статистических сведений ФКУ «ГИАЦ МВД России», форма «5-БЭП», за период с 2021 по 2023 годы и за девять месяцев 2024 года о результатах деятельности оперативных подразделений экономической безопасности и противодействия коррупции по борьбе с налоговыми преступлениями по России позволяет сделать выводы о тенденции общего снижения количества выявленных преступлений как следствии внесенных в уголовное и уголовно-процессуальное законодательство изменений («Отчет о результатах работы подразделений экономической безопасности и противодействия коррупции органов внутренних дел Российской Федерации»).

Так, в 2021 году было выявлено всего 3 864 преступления налоговой направленности, из них возбуждено 3 442 уголовных дела, 382 дела прекращено за отсутствием состава и события преступления и направлено в суд 1 305 уголовных дел.

В 2022 году выявлено всего 3 824 преступления (АППГ – 1,03 %), возбуждено 3 418 уголовных дел, прекращено в связи с отсутствием состава преступления – 318, направлено в суд – 1 662 уголовных дела.

В 2023 году выявлено всего 3 623 преступления (АППГ – 5,25 %), возбуждено 3 057 уголовных дел, прекращено в связи с отсутствием состава и события преступления – 357, направлено в суд – 1 519 уголовных дел.

В 2024 году за девять месяцев выявлено всего 3 248 преступлений, возбуждено 2 634 уголовных дела, прекращено в связи с отсутствием состава и события преступления – 250, направлено в суд – 1 419 уголовных дел.

Анализируя статистику за девять месяцев 2024 года, можем сделать вывод о том, что снижение показателей по выявленным преступлениям незначительно, а по возбуждению уголовных дел разница с 2023 годом более заметна. Причем за весь рассматриваемый период не было выявлено ни одного преступления по ст.ст. 199.3, 199.4 УК РФ.

Если рассматривать составы выявленных преступлений, то можно увидеть, что преобладают составы ст. 199 УК РФ, а именно:

- в 2021 году – выявлено 1 107 преступлений, их них крупный и особо крупный ущерб – 1 100 преступлений, возбуждено 1 035 уголовных дел;

- 2022 год – выявлено 944 преступления, их них крупный и особо крупный ущерб – 939 преступления, возбуждено 869 уголовных дел;

- 2023 год – выявлено 1 341 преступление, их них крупный и особо крупный ущерб – 1 331 преступление, возбуждено 1 080 уголовных дел;

- за девять месяцев 2024 года – выявлено 1 025 преступлений, из них крупный и особо крупный ущерб – 1 020 преступлений, возбуждено 882 уголовных дела.

Следует отметить, что ст. 199.2 УК РФ также выделяется из общего количества показателей. Так, в 2021 году выявлено 556 преступлений, возбуждено 542 уголовных дела, в 2022 году выявлено – 458, возбуждено 446, в 2023 году выявлено – 366, возбуждено – 349, за девять месяцев 2024 года выявлено – 375, возбуждено – 358 уголовных дела. Минимально присутствуют в статистике показатели по ст. 199.1 УК РФ: по данной статье в 2021 году выявлено 15 преступлений, в 2022 году – 5 преступлений, в 2023 году – 6 преступлений и за девять месяцев 2024 года выявлено 7 преступлений<sup>3</sup>.

Как следует из анализа данных статистики, предпринимаемые меры по минимизации давления на предпринимательскую деятельность путем изменения норм Уголовного и Уголовно-процессуального кодексов Российской Федерации<sup>4</sup> позволяют реализовать намеченные цели, количество возбужденных уголовных дел снижается, и по предположительным итогам 2024 года эта тенденция сохранится. И уже сейчас видна разница с предыдущими годами по возбужденным уголовным делам от всех выявленных преступлений в процентном соотношении, которая составляет 81 % (в 2021 году такая разница составляла 93 %, в 2022 году – 89 %, в 2023 году – 84 %).

<sup>3</sup> Отчет о результатах работы подразделений экономической безопасности и противодействия коррупции органов внутренних дел Российской Федерации – форма «5-БЭП»: утв. Приказом МВД России от 28 февраля 2012г. № 134.

<sup>4</sup> Уголовно-процессуальный кодекс Российской Федерации : УПК : принят Гос. Думой 22 ноября 2001 г. : одобрен Советом Федерации 5 декабря 2001 г. : послед. ред. // КонсультантПлюс : сайт. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_34481/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34481/) (дата обращения: 05.01.2025).

С другой стороны, в настоящее время формируются риски в связи с усугублением экономического положения по следующим причинам:

- повышение ставки налога на прибыль до 25 %;
- высокая закредитованность коммерческой сферы;
- снижение оборотных средств;
- возрастающая инфляция;
- изменение уголовной ответственности за налоговые преступления.

Все это позволяет прогнозировать рост числа латентных налоговых преступлений.

Внесение законодателем изменений в УК РФ по преступлениям с налоговыми составами, в сущности, перенесло вектор оперативного интереса на предпринимателей и организации с крупным оборотом капитала, прямо или косвенно участвующих в государственных закупках и оказывающихся перед необходимостью коррупционной финансовой заинтересованности. Связано это с назревающим с 2014 года отказом России от построения финансово-экономической модели капитализма западного образца, фактически оформившимся после начала специальной военной операции в 2022 году, т. к. санкции и выставляемые западными странами условия для доступа к технологиям, капиталам, товарам и услугам, вынуждающие отказаться от национального суверенитета, заставили государство сконцентрировать в своих руках экономические процессы.

О поиске эффективной экономической модели развития России говорил Глава государства Владимир Путин на Петербургском международном экономическом форуме в июне 2024 года: «Мы должны смотреть, что в мире происходит. Допустим, китайская модель экономики многими экспертами признается более эффективной, чем существовавшие до сих пор, в том числе североамериканская или европейская. Надо исходить всегда из реалий, из реалий нашей страны». По его словам, когда на разные страны «накладываются общие мерки», то модели развития не работают или работают плохо. «Причем здесь все очень важно – и история, и культура наша, и внутреннее состояние общества. Очень важно реальное развитие – что эффективно в нашем обществе работает, что нет. Конечно, есть базовые вещи, мы их учитываем», – отметил Президент<sup>5</sup>.

Но сложившаяся ситуация стала причиной очередного этапа криминальной активности «беловоротничковой преступности» с энергичным участием представителей государственной власти. Трансформация российской экономической системы и современные реалии ожидаемо заставили увеличить долю участия государственных структур в экономике, что привело к возрастанию значимости бюрократического аппарата в сфере распределения финансовых ресурсов. По мере выстраивания организации государственного капитализма путем увеличения доли государственных корпораций в различных сферах экономики страны создавалась и линия коррупционного распределения ресурсов, заключающаяся в способе использования должностными лицами своих властных полномочий для представления контролируемым либо заинтересованным коммерческим структурам возможности получения бюджетных денежных средств за какие-либо работы (услуги) в целях личной выгоды, как правило за какое-то вознаграждение. В. В. Лунеев называл такие коррупционные действия «коррупционный лоббизм» [1, с. 521]. В свою очередь такие коррупционные действия порождают цепочку принимаемых решений на уровне коммерческих организаций, являющихся по своей сути латентными экономическими преступлениями (начиная

<sup>5</sup> Путин ответил на вопрос о модели авторитарного капитализма в России // РБК новости : сайт. URL: <https://www.rbc.ru/economics/07/06/2024/66630fc89a794753c092c514> (дата обращения: 05.01.2025).

от уклонения от уплаты налогов), наносящими вред социальному, экономическому и общественному устройству нашего государства. Связано это с необходимостью перемещения финансовых ресурсов в нелегальную сферу экономическо-коррупционных схем с минимальными рисками для субъектов предпринимательской деятельности.

Представляется, сфера налогообложения является оптимальным участком для этого по ряду причин:

- 1) латентный характер уклонения от уплаты налогов, т. к. потерпевшим в первую очередь выступает государство (в обезличенной форме);
- 2) налоговые органы, осуществляющие фискальную функцию, не всегда имеют возможность оперативно задокументировать факты нарушения налогового законодательства;
- 3) отсутствие страха за криминальные действия по уклонению от уплаты налогов, т. к. уголовное и уголовно-процессуальное законодательство по соответствующим статьям дает возможность избежать привлечения к уголовной ответственности за совершенные криминальные деяния.

Также хотелось бы отметить возникающие противоречия в деятельности государства по совершенствованию фискальной системы. С одной стороны, налицо наличие послаблений для лиц, осуществляющих коммерческую деятельность, что, как указано выше, ослабляет чувство уважения перед законом, пусть и основанном на страхе, и влечет риск совершения противоправных деяний, опасных как для общества, так и для государства. А с другой стороны – государству необходимо увеличивать контроль за соблюдением законности с целью предотвращения возможных негативных последствий для национальной экономики и устранять факторы, создающие косвенную угрозу устойчивому развитию российской экономики, в соответствии со стратегией национальной безопасности, в том числе путем уменьшения доли теневого и криминального секторов экономики, а также уровня коррупции в предпринимательской среде<sup>6</sup>.

Более того, П. И. Иванов отмечает имеющиеся противоречия между потребностями совершенствования правоохранительной деятельности территориальных органов МВД России на региональном уровне по оперативно-розыскному обеспечению налоговой безопасности и современным состоянием защищенности налоговой сферы от преступлений налоговой направленности, причиняющих значительный материальный ущерб бюджетной системе страны [2, с. 109].

В связи с вышесказанным и учитывая имеющиеся на доктринальном уровне проблемы полноценного функционирования оперативных подразделений отделов экономической безопасности и противодействия коррупции в противостоянии налоговым преступлениям, необходимо совершенствовать правовое, организационное и тактическое обеспечение деятельности оперативных подразделений.

Федеральный закон «Об оперативно-розыскной деятельности»<sup>7</sup> в качестве первостепенной задачи определяет выявление, раскрытие преступлений, а также установление лиц, их совершивших, совершающих или подготавливающих. Связано это с принципами оперативно-розыскной деятельности – как верно замечают М. В. Кондратьев и Р. Г. Драпезо, основным

<sup>6</sup> О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации : Указ Президента Российской Федерации от 2 июля 2021 г. № 400 : послед. ред. // КонсультантПлюс : сайт. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_389271/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_389271/) (дата обращения: 05.01.2025). Режим доступа: для зарегистрированных пользователей.

<sup>7</sup> Об оперативно-розыскной деятельности : Федер. закон № 144-ФЗ : принят Гос. Думой 5 июля 1995 г. : послед. ред. // КонсультантПлюс : сайт. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_7519/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7519/) (дата обращения: 05.01.2025).

содержанием и характерной чертой этой правоохранительной функции является её разведывательно-поисковая сущность, заключающаяся в преимущественно негласном характере при её проведении и необходимости получения информации, используемой в основном при выявлении, предупреждении, пресечении и раскрытии преступлений [3, с. 171–172].

Но, в настоящее время с учетом изменений законодательства выявление и раскрытие налоговых преступлений без взаимодействия с налоговыми органами невозможно. На это обращает внимание и М. Л. Родичев, отмечая, что органы, осуществляющие ОРД, и налоговые органы Российской Федерации тесно взаимодействуют друг с другом, и это взаимодействие обусловлено необходимостью комплексного использования информационных, правовых и иных возможностей, находящихся в арсенале указанных структур [4, с. 66].

Поэтому важно использовать имеющиеся законодательные инструменты с целью решения задач оперативно-розыскной деятельности, а также реформировать их с целью эффективного противодействия налоговым и экономическим преступлениям в целом.

Основанием для указанного выше взаимодействия является статья 36 Налогового кодекса Российской Федерации<sup>8</sup>, которая регламентирует совместное участие сотрудников ОЭБиПК в проводимых должностными лицами налоговой инспекции выездных налоговых проверках, а также обязывает при наличии обстоятельств, входящих в компетенцию налогового органа, направить соответствующие этим обстоятельствам материалы в соответствующий налоговый орган. На это обращают внимание В. Д. Ларичев и А. Н. Панкратьев, отмечая, что оперативные подразделения, лишившись самостоятельности в вопросе возбуждения уголовного дела по налоговым преступлениям, расширили границы задач, закрепленных в ст. 2 ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности», и решение вопроса о преступной деятельности проверяемых перестает быть основополагающим ориентиром при осуществлении оперативно-розыскных мероприятий. На первый план выходит установление более широких признаков нарушения налогового законодательства [5, с. 105]. Представляется, что данный тезис в настоящее время подчеркивает сложившееся в результате неоднократного реформирования положение, при котором с целью выявления и документирования налогового преступления оперативному сотруднику необходимо принимать гласное, (а эффективнее – негласное), участие в проведении выездной налоговой проверке. Фактически среди множества способов уклонения от уплаты налогов как юридического, так и физического лица, основными способами остаются дробление бизнеса, использование фирм-однодневок, выплата «серой» заработной платы. О первых двух упоминается в методических рекомендациях, подготовленных Федеральной налоговой службой России и Следственным комитетом Российской Федерации<sup>9</sup>, как примеры наличия намерения на совершение налогового правонарушения. При этом возможность установления умысла на совершение преступления, а не правонарушения, сотрудниками налоговой инспекции в рамках проверок вызывает сомнение.

<sup>8</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : НК : принят Гос. Думой 16 июля 1998 г. : одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г. : послед. ред. // Консультант плюс : сайт. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/) (дата обращения: 05.01.2025).

<sup>9</sup> О направлении методических рекомендаций по установлению в ходе налоговых и процессуальных проверок обстоятельств, свидетельствующих об умысле в действиях должностных лиц налогоплательщика, направленном на неуплату налогов (сборов) (вместе с "Методическими рекомендациями "Об исследовании и доказывании фактов умышленной неуплаты или неполной уплаты сумм налога (сбора) : письмо ФНС России от 13 июля 2017 г. № ЕД-4-2/13650@ // КонсультантПлюс : сайт. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_220597/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_220597/) (дата обращения: 05.01.2025).



В этом плане любопытно исследование В. В. Ефимовой, в рамках которого было проведено анкетирование следователей Следственного комитета Российской Федерации, следователей и сотрудников оперативных подразделений ОВД, экспертов и судей по вопросам, связанным с расследованием налоговых преступлений и рассмотрением указанных категорий дел (преступлений) в суде. Было установлено что на первоначальном этапе расследования налоговых преступлений возникают следующие следственные ситуации:

- представленные материалы не дают очевидной картины события налогового преступления, на это вопрос ответили 56 % респондентов;
- требуется организация проведения ОРМ в целях установления события преступления, на это вопрос ответили 56 % респондентов;
- имеет место недостаточность документов, содержащих криминалистически значимую информацию, для постановки вывода о схеме налогового преступления, на это вопрос ответили 62 % респондентов [6, с. 280].

Кроме того, В. В. Ефимовой были изучены уголовные дела и материалы доследственных проверок по преступлениям, направленные для решения вопроса о возбуждении уголовного дела, предусмотренным ст.ст. 198, 199 УК РФ, и установлено, что только 10 % таких материалов имели достаточную аргументацию об умысле налогоплательщика на совершение налогового правонарушения. При этом только по 23 % материалов были проведены ОРМ на первоначальном этапе расследования. ОРМ, наиболее часто проводимые в ходе расследования налоговых преступлений:

- опрос и наведение справок – 100 %;
- исследование предметов и документов – 99 %;
- наблюдение – 83 %;
- обследование помещений, зданий, сооружений, участков местности и транспортных средств – 83 %;
- контроль почтовых отправлений, телеграфных и иных сообщений – 15 %;
- прослушивание телефонных переговоров – 29 %;
- снятие информации с технических каналов связи – 4 %;
- получение компьютерной информации – 40 % [5, с. 291].

Опираясь на эмпирические данные, полученные В. В. Ефимовой, представляется возможным сделать выводы о незначительной информационной составляющей в поступающих материалах для принятия правового решения в рамках ст.ст. 144, 145 УПК РФ в следственные органы от налоговых инспекций о наличии состава налогового преступления. При этом активность оперативных подразделений ЭБиПК незначительная. Представляется что такая ситуация развивается в связи с указанными выше фактами ослабления фискального контроля за различными видами коммерческой деятельности.

Так, в соответствии с индикаторами деятельности ФНС России, по состоянию на 1 ноября 2024 г., количество выездных проверок составило 3 931 (меньше, чем в 2023 году на 10,3 %), соответственно сокращается и участие оперативных подразделений в совместных с ФНС России проверках, и доначисленные суммы<sup>10</sup>. Так, согласно отчету по форме № 2-НК по состоянию на 01.10.2023 и 01.10.2024, в целом по Российской Федерации, сумма доначисленных налогов по выездным проверкам составила в 2023 – 224 329 481 тыс. руб.,

<sup>10</sup> Аналитический портал ФНС России : сайт. URL: [https:// analytic.nalog.gov.ru/](https://analytic.nalog.gov.ru/) (дата обращения: 05.01.2025).

в 2024 – 203 563 115 тыс. рублей<sup>11</sup>. Дополнительным нормативным правовым актом к ст. 36 НК РФ, регламентирующим взаимодействие налоговых и правоохранительных органов, является совместный Приказ МВД России № 495, ФНС России № ММ-7-2-347 от 30 июня 2009 г.<sup>12</sup> Данный приказ утверждает инструкцию о порядке организации и проведения налоговыми органами с участием органов внутренних дел выездных налоговых проверок налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, оформления и реализации результатов этих проверок. Ни в НК РФ, ни в указанной инструкции нет конкретного наименования подразделения ОВД, имеющего право участвовать в совместных мероприятиях с налоговыми органами, но учитывая, что в п. 4 рассматриваемой инструкции кроме ФЗ «О полиции»<sup>13</sup>, указан ФЗ «Об ОРД» как нормативная основа при взаимодействии с налоговыми органами, то соответственно в этой части, исходя из компетенции оперативные подразделения ЭБиПК имеют возможность проводить оперативно-розыскные мероприятия в рамках таких проверок.

Основанием для участия в выездных налоговых проверках оперативных сотрудников будут являться данные, свидетельствующие о возможных нарушениях законодательства о налогах и сборах, и необходимость проверки таких данных с участием сотрудников ОВД, а также необходимость конкретных действий по осуществлению налогового контроля (выемка документов, проведение исследования, опроса, осмотра помещений и т. д.), обеспечение безопасности должностных лиц налогового органа (п. 8 данного совместного приказа от 30 июня 2009 г.).

Возникает впечатление, что для деятельности оперативных аппаратов ЭБиПК указанные функции недостаточно интересны с точки зрения их эффективности по нескольким причинам.

Во-первых, срок проведения выездной проверки, как правило, составляет не менее года, а с учетом всех обжалований может растянуться до нескольких лет.

Во-вторых, неизвестны результаты такой проверки и ее последствия: будет ли направлен ли материал в следственный комитет, будут ли возмещены доначисленные суммы налогов, будет ли погашен возможный ущерб. Более того, проверка проводится за период, не превышающий трех календарных лет, что также затрудняет поиск сведений в связи с давностью некоторых событий.

<sup>11</sup> Отчет о результатах контрольной работы налоговых органов – Форма № 2-НК (ежемесячная, квартальная), утв. приказом ФНС России от 28 октября 2022 г. № ЕД-7-1/998@ : послед. ред. // Сайт : URL: [https://www.nalog.gov.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/) (дата обращения: 05.01.2025).

<sup>12</sup> «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») : Приказ МВД России № 495, ФНС России № ММ-7-2-347 от 30 июня 2009 г. : послед. ред. // КонсультантПлюс : сайт. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_91290/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_91290/) (дата обращения: 05.01.2025).

<sup>13</sup> О полиции : Федер. закон № 3-ФЗ : принят Гос. Думой 28 января 2011 года : одобрен Советом Федерации 2 февраля 2011 года : послед. ред. // КонсультантПлюс : сайт. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_110165/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_110165/) (дата обращения: 05.01.2025).

В-третьих, законодательство о налогах и сборах не ставит задач по выявлению преступлений в этой сфере, а определяет формы и методы контроля, ответственность за совершение налоговых правонарушений, т. е. отсутствует цель по установлению наличия состава преступления в понимании уголовного законодательства, поэтому и поступают материалы выездных налоговых проверок в следственные органы с минимальным обоснованием об умысле на совершение криминального деяния, что нарушает права таких налогоплательщиков, т. к. вызывает к необходимости без наличия состава преступления проводить процессуальную проверку следственными органами.

В-четвертых, сам порядок проведения таких проверок предусматривает вынесение решения о проверке и вручении его налогоплательщику, т. е. уведомление его об основных подробностях проведения проверки, что нивелирует фактор конспиративности, который является принципом ОРД, давая время подготовиться к проверке, выстраивая в случае нарушения налогового законодательства правдоподобную схему финансово-хозяйственной деятельности.

Исходя из вышеизложенного, сложно согласиться с мнением М. Л. Родичева, согласно которому в рамках взаимодействия субъектов ОРД и налоговых органов Российской Федерации решаются задачи ОРД. В том, что решаются задачи, стоящие перед налоговыми органами, Максим Леонидович, несомненно прав [4, с. 70]. Фактически ОЭБиПК в данном случае находится на вторых ролях по отношению к налоговым органам, не взирая на самостоятельность при выборе методов и средств, применяемых в рамках своей компетенции.

Таким образом, считаем, что необходимо менять подход к механизму проведения совместных проверок налоговых органов и оперативных подразделений ЭБиПК с учетом преимущественно негласного характера ОРД. Для этого п. 5 приказа МВД России № 495, ФНС России № ММ-7-2-347 от 30 июня 2009 года дополнить п. 5.1 следующего содержания: «Сотрудники оперативных подразделений ЭБиПК соответствующих территориальных ОВД имеют право негласно участвовать в выездных налоговых проверках, путем скрытой от налогоплательщика возможности ознакомливаться с ходом проверки, документами проверяемой организации или физического лица, в том числе составляющими налоговую тайну. При необходимости на основании совместного решения налогового органа и оперативного подразделения проверяемому лицу может быть сообщено об участии в проверке представителя органа внутренних дел».

Представляется, что негласное участие сотрудников оперативных подразделений позволит повысить эффективность выявления фактов уклонения от уплаты налогов и избавит как предпринимателей, так и следственные органы от ненужных процессуальных проверок. Данный механизм, конечно, требует доработки, для оптимизации совместной деятельности налоговых, следственных органов, и оперативных подразделений ЭБиПК ОВД в противодействии налоговым и иным экономическим преступлениям.

#### СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Лунеев В. В. Преступность XX века: мировые, региональные и российские тенденции : монография. М. : Волтерс Клувер, 2005. 912с.
2. Иванов П. И. Оперативно-розыскное обеспечение налоговой безопасности (вопросы теории и практики) // Труды Академии управления МВД России. 2021. № 1 (57). С. 107-118.
3. Кондратьев М. В., Драпезо Р. Г. Об актуальности оперативно-розыскной деятельности на современном этапе развития государства // Вестник Кемеровского государственного университета. 2015. № 2-2 (62). С. 170-176.

4. Родичев М. Л. Взаимодействие налоговых органов и оперативных подразделений: основные проблемы и возможные пути их решения // Научный портал МВД России. 2023. № 1 (61). С. 65–71.

5. Ларичев В. Д., Панкратьев А. Н. Привлечение к налоговой ответственности как достижение задач оперативно-розыскной деятельности // Вестник Казанского юридического института МВД России. 2022. Т. 13, № 2 (48). С. 102–108.

6. Ефимова В. В. Расследование современных схем налоговых преступлений : дис. ... канд. юрид. наук. Москва, 2023. 369 с.

#### REFERENCES

1. Luneev V. V. Prestupnost' NH veka: mirovye, regional'nye i rossijskie tendencii : monografiya. [Crime of the twentieth century: global, regional and Russian trends: a monograph]. Moscow, 2005, 912 p.

2. Ivanov P. I. Operativno-rozysknoe obespechenie nalogovoj bezopasnosti (voprosy teorii i praktiki) [Operational investigative tax security (issues of theory and practice)]. Trudy Akademii upravleniya MVD Rossii - Proceedings of the Academy of Management of the Ministry of Internal Affairs of Russia. 2021, no. 1 (57), pp. 107-118.

3. Kondratiev M. V. Ob aktual'nosti operativno-rozysknoj dejatel'nosti na sovremennom jetape razvitija gosudarstva [On the relevance of operational investigative activities at the present stage of state development]. Vestnik Kemerovskogo gosudarstvennogo universiteta - Vestnik of Kemerovo State University. 2015, no. 2-2(62), pp. 170-176.

4. Rodichev M. L. Vzaimodejstvie nalogovyh organov i operativnyh podrazdelenij: osnovnye problemy i vozmozhnye puti ih reshenija [The interaction of tax authorities and operational units: the main problems and possible solutions]. Nauchnyj portal MVD Rossii -The scientific portal of the Ministry of Internal Affairs of Russia. 2023, no. 1 (61), pp. 65-71.

5. Larichev V. D. Privlechenie k nalogovoj otvetstvennosti kak dostizhenie zadach operativno-rozysknoj dejatel'nosti [Bringing to tax responsibility as achieving the objectives of operational investigative activities]. Vestnik Kazanskogo juridicheskogo instituta MVD Rossii - Vestnik of the Kazan Law Institute of the Ministry of Internal Affairs of Russia. 2022, vol. 13, no. 2(48), pp. 102-108.

6. Efimova V. V. Rassledovanie sovremennyh skhem nalogovyh prestuplenij : dis. ... kand. yurid. nauk. [The Investigation of modern tax crime schemes: dissertation ... candidate of law]. Moscow, 2023, 369 p.

#### ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

**Вытовтов Александр Евгеньевич**, кандидат юридических наук, доцент кафедры оперативно-розыскной деятельности и специальной техники в ОВД. Восточно-Сибирский институт МВД России. 664074, г. Иркутск, ул. Лермонтова, 110.

#### INFORMATION ABOUT THE AUTHOR

**Vitovtov Alexander Evgenyevich**, Candidate of Legal Sciences, Associate Professor of the Department of Operative and Investigative Activity and Special Techniques in Internal Affairs. East-Siberian Institute of the Ministry of Internal Affairs of Russia. 110 Lermontov st., Irkutsk, Russia, 664074.

Статья поступила в редакцию 22.01.2025; одобрена после рецензирования 22.02.2025; принята к публикации 16.03.2025.

The article was submitted 22.01.2025; approved after reviewing 22.02.2025; accepted for publication 16.03.2025.