ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № АКПИ22-653

Р Е Ш Е Н И Е
ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

г. Москва 12 октября 2022 г.

Верховный Суд Российской Федерации в составе
судьи Верховного Суда
Российской Федерации Кириллова В.С.
при секретаре Елшиной Е.А.
с участием прокурора Слободина С.А.,

рассмотрев в открытом судебном заседании административное дело по административному исковому заявлению общества с ограниченной ответственностью «Москва Китчен Хаус», общества с ограниченной ответственностью «Москоу-Дэсижн», Лазарева Евгения Ивановича о признании недействующей Инструкции о порядке взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов при организации и проведении выездных налоговых проверок (приложение № 1), утверждённой приказом Министерства внутренних дел Российской Федерации и Федеральной налоговой службы от 30 июня 2009 г. № 495/ММ-7-2-347,

установил:

приказом Министерства внутренних дел Российской Федерации (далее также – МВД России) и Федеральной налоговой службы (далее также – ФНС России) от 30 июня 2009 г. № 495/ММ-7-2-347 (далее также – Приказ) утверждена Инструкция о порядке взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов при организации и проведении выездных налоговых проверок (далее также – Инструкция), являющейся приложением № 1 к Приказу. Нормативный правовой акт зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 1 сентября 2009 г., регистрационный номер 14675, опубликован 16 сентября 2009 г. в «Российской газете» № 173.

Общество с ограниченной ответственностью «Москва Китчен Хаус», общество с ограниченной ответственностью «Москоу-Дэсижн», Лазарев Е.И. (далее также – административные истцы) обратились в Верховный Суд

Российской Федерации с административным исковым заявлением о признании недействующей Инструкции, ссылаясь на то, что она противоречит статьям 1, 4, 6, 9 Налогового кодекса Российской Федерации (далее также – Кодекс), нарушает их права как налогоплательщиков.

По мнению административных истцов, Инструкция безосновательно расширяет перечень участников налоговых правоотношений, относя к ним органы внутренних дел; пункт 8 Инструкции в части определения перечня оснований для участия сотрудников органов внутренних дел в выездных налоговых проверках вызывает неоднозначное толкование и является неопределённым, что может приводить к злоупотреблениям налоговых органов при проведении выездной налоговой проверки, в том числе путём необоснованного участия сотрудников органов внутренних дел в проведении выездной налоговой проверки для оказания давления на проверяемого налогоплательщика.

В обоснование своих требований административные истцы указывают о проведении в отношении их выездных налоговых проверок с участием сотрудников органов внутренних дел, что подтверждается актами налоговой проверки от 21 июля 2020 г. № 008-19/14 и № 009-19/14.

Федеральная налоговая служба, Министерство внутренних дел Российской Федерации и Министерство юстиции Российской Федерации в письменных возражениях на административное исковое заявление указали, что Инструкция издана федеральными органами исполнительной власти в пределах предоставленных им полномочий, оспариваемый нормативный правовой акт соответствует действующему законодательству и не нарушает прав и законных интересов административных истцов.

В судебном заседании представители административных истцов Кравченко А.В. и Миролевич А.В. поддержали заявленное требование, указав, что Инструкция также противоречит статьям 2, 36 и 87 Налогового кодекса Российской Федерации.

Представители Федеральной налоговой службы Ефремова Е.И. и Денисаев М.А., представитель Министерства внутренних дел Российской Федерации Курсаев А.В. не признали административный иск.

Министерство юстиции Российской Федерации в письменном отзыве заявило о рассмотрении административного искового заявления по существу без участия его представителя.

Выслушав объяснения представителей административных истцов Кравченко А.В. и Миролевича А.В., возражения представителей Федеральной налоговой службы Ефремовой Е.И. и Денисаева М.А., представителя Министерства внутренних дел Российской Федерации Курсаева А.В., обсудив письменный отзыв Министерства юстиции Российской Федерации, проверив оспариваемый нормативный акт на соответствие нормативным правовым актам, имеющим большую юридическую силу, заслушав заключение прокурора Генеральной прокуратуры Российской Федерации Слободина С.А., полагавшего необходимым в удовлетворении заявленного требования отказать,

Верховный Суд Российской Федерации не находит оснований для удовлетворения административного искового заявления.

Законодательство Российской Федерации о налогах и сборах состоит из Налогового кодекса Российской Федерации и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах, сборах, страховых взносах. Поименованный кодекс устанавливает систему налогов и сборов, страховые взносы и принципы обложения страховыми взносами, а также общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации. Действие Кодекса распространяется на отношения по установлению, введению и взиманию сборов, страховых взносов в тех случаях, когда это прямо предусмотрено названным кодексом (статья 1 Налогового кодекса Российской Федерации).

Налоговые органы осуществляют свои функции и взаимодействуют с федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления, органами публичной власти федеральной территории «Сириус» и государственными внебюджетными фондами, а также с многофункциональными центрами предоставления государственных и муниципальных услуг посредством реализации полномочий, предусмотренных Кодексом и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации (пункт 4 статьи 30 Кодекса).

Налоговым кодексом Российской Федерации предусмотрено, что по запросу налоговых органов органы внутренних дел участвуют вместе с налоговыми органами в проводимых налоговыми органами выездных налоговых проверках (пункт 1 статьи 36); налоговые органы, таможенные органы, органы внутренних дел, следственные органы и органы управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации в порядке, определяемом по соглашению между ними, информируют друг друга об имеющихся у них материалах о нарушениях законодательства о налогах и сборах и налоговых преступлениях, о принятых мерах по их пресечению, о проводимых ими налоговых проверках, а также осуществляют обмен другой необходимой информацией в целях исполнения возложенных на них задач (пункт 3 статьи 82).

Согласно статье 13 Федерального закона от 7 февраля 2011 г. № 3-ФЗ «О полиции» полиции для выполнения возложенных на неё обязанностей предоставляется право, в частности, участвовать в налоговых проверках по запросам налоговых органов Российской Федерации, а также в проверках плательщиков страховых взносов (страхователей) по запросам налоговых органов либо территориальных органов Фонда социального страхования Российской Федерации (пункт 28 части 1); порядок реализации прав, предоставленных полиции, если он не является предметом регулирования федеральных законов, нормативных правовых актов Президента Российской Федерации или нормативных правовых актов Правительства Российской Федерации, определяется федеральным органом исполнительной власти в сфере внутренних дел путём издания нормативного правового акта, в том числе

совместно либо по согласованию с заинтересованными федеральными государственными органами (часть 3).

На момент принятия Инструкции право милиции участвовать в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, в налоговых проверках по запросам налоговых органов было закреплено в пункте 33 части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 18 апреля 1991 г. № 1026-I «О милиции».

Федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах, в соответствии с Положением о Федеральной налоговой службе, утверждённым постановлением Правительства Российской Федерации от 30 сентября 2004 г. № 506, является ФНС России, которая осуществляет свою деятельность непосредственно и через свои территориальные органы во взаимодействии с другими федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления и государственными внебюджетными фондами, общественными объединениями и иными организациями (пункты 1, 4).

Положением о Министерстве внутренних дел Российской Федерации, утверждённым Указом Президента Российской Федерации от 21 декабря 2016 г. № 699, определено, что МВД России является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке и реализации государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере внутренних дел (пункт 1, подпункт 4 пункта 11).

Аналогичные полномочия МВД России на момент издания оспариваемого нормативного правового акта были предусмотрены Положением о Министерстве внутренних дел Российской Федерации, утверждённым Указом Президента Российской Федерации от 19 июля 2004 г. № 927 (пункт 1, подпункт 4 пункта 8), Положением о Министерстве внутренних дел Российской Федерации, утверждённым Указом Президента Российской Федерации от 1 марта 2011 г. № 248 (пункт 1, подпункт 4 пункта 12).

Следовательно, оспариваемый нормативный правовой акт разработан и утверждён компетентными федеральными органами исполнительной власти во исполнение требований федеральных законов по вопросу, не получившему содержательной регламентации в этих законах, путём непосредственного осуществления правового регулирования по вопросам взаимодействия федеральных органов исполнительной власти. Требования законодательства, устанавливающего правила принятия нормативного правового акта и введения его в действие, в том числе порядок государственной регистрации и опубликования, соблюдены и не оспариваются административными истцами.

Доводы административных истцов о противоречии Инструкции статьям 1, 2, 4, 6, 9, 36 и 87 Налогового кодекса Российской Федерации, так как, по их мнению, оспариваемый нормативный акт безосновательно расширяет установленный перечень участников налоговых правоотношений, относя к ним органы внутренних дел Российской Федерации, лишены правовых оснований.

Согласно статье 57 Конституции Российской Федерации каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. В силу этого конституционного предписания вводимый законодателем механизм регулирования налогообложения должен обеспечивать полноту и своевременность уплаты налогов и сборов и одновременно – правомерный характер связанной с их взиманием деятельности уполномоченных органов и должностных лиц.

Законодательство о налогах и сборах регулирует властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов, сборов, страховых взносов в Российской Федерации, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения (часть 1 статьи 2 Кодекса).

В силу статьи 9 Кодекса участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, являются организации и физические лица, признаваемые в соответствии с Кодексом налогоплательщиками, плательщиками сборов, плательщиками страховых взносов (пункт 1); организации и физические лица, признаваемые в соответствии с этим кодексом налоговыми агентами (пункт 2); налоговые органы (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, и его территориальные органы) (пункт 3); таможенные органы (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный в области таможенного дела, подчинённые ему таможенные органы Российской Федерации) (пункт 4).

В системе действующего правового регулирования невключение лица в перечень, устанавливаемый статьёй 9 Налогового кодекса Российской Федерации, означает, что такое лицо не наделено полномочиями по осуществлению предусмотренных названным кодексом процедур налогового контроля и взысканию соответствующих налоговых санкций. Тем не менее данный факт не умаляет право такого лица реализовать свои полномочия, если они установлены иными положениями Кодекса.

В качестве элемента правового механизма, гарантирующего исполнение конституционной обязанности по уплате налогов, выступает система мер налогового контроля, каковым в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации признаётся деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами, плательщиками сборов и плательщиками страховых взносов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном данным кодексом (абзац первый пункта 1 статьи 82).

Абзацем вторым пункта 1 статьи 82 Кодекса предусмотрено, что налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, плательщиков страховых взносов, проверки данных учёта и отчётности,

осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных этим кодексом.

Одной из форм проведения налогового контроля являются выездные налоговые проверки, при их осуществлении налоговые органы вправе привлекать сотрудников органов внутренних дел (пункт 1 статьи 36 Кодекса). Такое регулирование направлено на качественный и полный сбор доказательственной базы по нарушениям законодательства о налогах и сборах в рамках межведомственного взаимодействия органов государственной власти (определения Конституционного Суда Российской Федерации от 25 января 2018 г. № 14-О, от 17 июля 2018 г. № 1683-О).

Так, Инструкция устанавливает порядок организации и проведения налоговыми органами с участием органов внутренних дел выездных налоговых проверок налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, оформления и реализации результатов этих проверок (пункт 1).

В соответствии с пунктом 7 Инструкции сотрудники органов внутренних дел принимают участие в выездных налоговых проверках на основании мотивированного запроса налогового органа, подписанного руководителем (заместителем руководителя) налогового органа в порядке, предусмотренном пунктом 8 Инструкции.

Пункт 8 Инструкции устанавливает перечень оснований для направления мотивированного запроса налогового органа об участии сотрудников органов внутренних дел в выездной (повторной выездной) налоговой проверке, определяя, таким образом, критерии и конкретные требования, при которых к проводимым налоговыми органами выездным налоговым проверкам могут привлекаться органы внутренних дел.

Данное положение оспариваемого нормативного правового акта, вопреки мнению административных истцов, само по себе исключает возможность безосновательного (немотивированного) участия органов внутренних дел в выездных налоговых проверках.

Исходя из пунктов 11, 12, 13 Инструкции при проведении выездной (повторной выездной) налоговой проверки проверяющие действуют в пределах прав и обязанностей, предоставленных им законодательством Российской Федерации. Должностные лица налоговых органов при проведении проверки совершают действия по осуществлению налогового контроля, предусмотренные Налоговым кодексом Российской Федерации, Законом Российской Федерации от 21 марта 1991 г. № 943-I «О налоговых органах Российской Федерации», федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации. Сотрудники органов внутренних дел участвуют в проведении выездной налоговой проверки путём осуществления полномочий, предоставленных им Федеральным законом «О полиции», Федеральным законом от 12 августа 1995 г. № 144-ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности» и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации.

Таким образом, Инструкция, предусматривающая возможность участия сотрудников органов внутренних дел в выездных налоговых проверках, непосредственно основывается на нормах федерального законодательства и конкретизирует порядок организации и проведения налоговыми органами с участием органов внутренних дел выездных налоговых проверок.

При этом органы внутренних дел, участвуя по запросу налоговых органов в проводимых данными органами выездных налоговых проверках, действуют исключительно в рамках своей нормативно установленной компетенции, не наделяются полномочиями налоговых органов и не замещают сотрудников налогового органа при проведении выездных налоговых проверок и принятии решения по их итогам.

При изложенных обстоятельствах Инструкция соответствует требованию правовой определённости, по своему содержанию не допускает неоднозначного толкования, а основанные на нём правоприменительные решения и действия налоговых органов, с которыми административные истцы, как следует из их заявления, не согласны, могут быть оспорены в общем порядке.

Доводы административных истцов фактически сводятся к несогласию с действующим правовым регулированием, а также отстаиванию позиции о внесении целесообразных, с их точки зрения, изменений в действующее регулирование в части необходимости регламентации иного порядка, что не может служить правовым основанием для удовлетворения административного иска.

Проверяя полномочия органа (должностного лица), суды не вправе обсуждать вопрос о целесообразности принятия органом или должностным лицом оспариваемого акта, поскольку это относится к исключительной компетенции органов государственной власти Российской Федерации, её субъектов, органов местного самоуправления и их должностных лиц.

Принимая во внимание, что Инструкция не противоречит нормативным правовым актам, имеющим большую юридическую силу, не нарушает права, свободы и законные интересы административных истцов в указанных ими аспектах, в удовлетворении заявленного требования надлежит отказать в соответствии с пунктом 2 части 2 статьи 215 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации.

Руководствуясь статьями 175–180, 215 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации, Верховный Суд Российской Федерации

решил:

в удовлетворении административного искового заявления общества с ограниченной ответственностью «Москва Китчен Хаус», общества с ограниченной ответственностью «Москоу-Дэсижн», Лазарева Евгения Ивановича о признании недействующей Инструкции о порядке взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов при организации и проведении выездных налоговых проверок (приложение № 1), утверждённой приказом

Министерства внутренних дел Российской Федерации и Федеральной налоговой службы от 30 июня 2009 г. № 495/ММ-7-2-347, отказать.

Решение может быть обжаловано в Апелляционную коллегию Верховного Суда Российской Федерации в течение месяца со дня его принятия в окончательной форме.

Судья Верховного Суда
Российской Федерации

В.С. Кириллов