

*Руденя Ю. Е.*

## **ВЫПЛАТА ВОЗНАГРАЖДЕНИЯ ЗА ТРУД С УКЛОНЕНИЕМ ОТ УПЛАТЫ ПОДОХОДНОГО НАЛОГА: СИСТЕМНЫЙ ВЗГЛЯД С ТОЧКИ ЗРЕНИЯ ОХРАНИТЕЛЬНОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА**

*Руденя Юрий Евгеньевич, магистрант Белорусского государственного университета, г. Минск, Беларусь, uiga.rudenia@yandex.by*

*Научный руководитель: канд. юрид. наук, доцент Лукашов А. И.*

Любая коммерческая организация, являясь в соответствии с белорусским законодательством налоговым агентом, обязана исчислить, удержать и перечислить подоходный налог и иные обязательные выплаты с вознаграждения за трудовую деятельность своего работника (п. 8 ст. 175 Налогового кодекса Республики Беларусь). Нередки ситуации, когда работник и наниматель с целью снижения налоговой нагрузки на доходы, полученные работником от трудовой деятельности, и уменьшения размера взносов, подлежащих уплате нанимателем в бюджет Фонда социальной защиты населения (ФСЗН), идут на сокрытие подлежащей выплате работнику заработной платы. Начисление и выплата нанимателем заработной платы документально не оформляются, подоходный налог и взносы в бюджет ФСЗН не исчисляются и не уплачиваются (так называемая выплата заработной платы «в конверте»). Такая схема ухода от уплаты подоходного налога является примером незаконной налоговой минимизации, влекущей меры принудительного исполнения налогового обязательства, административную и в ряде случаев уголовную ответственность.

Недобросовестные налогоплательщики, как правило, используют в основном две схемы уклонения от уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет, начисляемых на заработную плату. Первой является заключение с работником трудового договора на условиях получения минимального гарантированного размера заработной платы, отражаемой в бухгалтерском учете, а сверх установленной суммы заработной платы наниматель доплачивает «в конверте» (так называемая «серая зарплата»). Второй схемой является выполнение работником обязанностей без заключения трудового договора, а выплата заработной платы производится только «в конвертах» из теневых источников доходов нанимателя, так называемая «черная» зарплата.

Необходимо отметить, что уголовный закон в диспозиции ст. 243 Уголовного кодекса Республики Беларусь закрепляет лишь четыре способа уклонения от уплаты налогов, при этом совершение налогового правонарушения субъектом хозяйствования посредством выплаты вознаграждения за труд с уклонением от уплаты налогов и других обязательных платежей изначально выступает как средство реализации преступного умысла, которое в свою очередь образует один из двух способов уклонения от уплаты налогов: сокрытие либо занижение налоговой базы. Распространенной ошибкой

является описание в материалах дела лишь механизма реализации преступного умысла, при этом отсутствие в процессуальных документах описания способа совершения налогового правонарушения как такового является нарушением норм процессуального законодательства и, соответственно, является основанием к отмене соответствующего процессуального решения. Соответственно, описание в материалах дела механизма совершения налогового правонарушения должно в обязательном порядке сопровождаться указанием на соответствующий способ совершения противоправного деяния как обязательный признак его объективной стороны, без которого невозможно установление всего состава административного правонарушения либо преступления.

В настоящее время юридическую ответственность за незаконный уход от уплаты подоходного налога несет наниматель как налоговый агент, будучи специальным субъектом налогового правонарушения, ведь именно на субъект хозяйствования возложена обязанность по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет подоходного налога у своего работника. Такое положение вещей с первого взгляда вызывает вопросы. Почему, если о сокрытии фонда оплаты труда как объекта для начисления налоговой базы по подоходному налогу имела место договоренность обоих субъектов – работника и нанимателя (т. е. когда имеет место реальное соисполнительство) – ответственность несет лишь наниматель? Крайне частыми являются ситуации, когда работник, имевший в период трудовой деятельности выгоду от сокрытия таким образом своих трудовых доходов от налоговой обязанности, не опасаясь никаких юридических последствий, направляет обращения в органы социальной защиты на предмет реализации права на государственное социальное страхование. Применительно к ст. 13.6 Кодекса Республики Беларусь об административных правонарушениях и ст. 243 Уголовного кодекса Республики Беларусь соучастие в форме соисполнительства в совершении противоправного деяния возможно лишь со специальным субъектом, соответственно работник, с точки зрения правовой квалификации, может нести юридическую ответственность в соучастии только как организатор, подстрекатель или пособник, но не как соисполнитель.

Таким образом, чтобы работник осознавал все юридические последствия своих действий, в том числе при возможном обращении в будущем к государству за социальной поддержкой, необходимо, чтобы он также мог нести юридическую ответственность за противоправную минимизацию подоходного налога, а значит, мог являться субъектом налогового правонарушения. Это возможно посредством законодательного изменения конструкции составов ст. 13.6 КоАП Республики Беларусь и ст. 243 УК Республики Беларусь таким образом, чтобы субъект соответствующего противоправного деяния, нарушающего общественные отношения в сфере сбора и уплаты налогов, являлся общим.