

видов наказаний позволит упорядочить судебное усмотрение при назначении уголовного наказания и привести к единообразию судебной практики. В научной литературе высказывается точка зрения о том, что существование большого количества наказаний позволяет суду индивидуализировать наказание за совершение определенного деяния, однако разобщенность судебной практики, когда за схожие преступления назначаются различные по строгости наказания, свидетельствует об обратном. Конечно, речь идет не об установлении в УК единичных без альтернативных санкций, а об исключении излишней неопределенности и широты содержания уголовно-правовой санкции.

На основании изложенного можно сделать вывод о том, что система наказаний, закрепленная в УК, нуждается в совершенствовании путем поэтапного сокращения основных видов наказаний, что будет способствовать единообразию правоприменительной практики в области определения вида и размера наказания.

Библиографический список

1. Лопашенко, Н.А. Уголовная политика / Н.А. Лопашенко. М.: ВолтерсКлувер, 2009. – 608 с.
2. Карипова, А.Т. Механизм построения санкций уголовно-правовых норм законодательства Республики Казахстан в зависимости от степени тяжести преступных деяний : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.08 / А.Т. Карипова ; Караганд.юрид. Ин-т МВД РК им. БаримбекаБейсенова. – Астана, 2010. – 34 с.

ПРОБЛЕМНЫЕ ВОПРОСЫ РЕАЛИЗАЦИИ УГОЛОВНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАЛОГОВЫЕ ПРЕСТУПЛЕНИЯ В СВЕТЕ ТЕНДЕНЦИЙ РАЗВИТИЯ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

Ю.Е. Руденя

помощник прокурора Фрунзенского района г. Минска

Важность правильного установления уголовной противоправности уклонения от уплаты налогов обуславливает актуальность качества системного взаимодействия уголовного, налогового и иного законодательства о противодействии уклонению от уплаты сумм налогов, сборов.

Такое взаимодействие проявляется, во-первых, в своевременном выявлении и пресечении фактов незаконной налоговой экономии и привлечении виновных лиц к установленным законодательством мерам юридической ответственности; во-вторых, при привлечении виновных лиц к уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов сделан акцент на необходимости правильного применения дефиниций норм налогового законодательства как в целях обеспечения законности в ходе реализации мер

уголовной ответственности, так и в целях соблюдения прав граждан не только как налогоплательщиков, но и в ряде случаев, как обвиняемых.

После отмены Указа Президента Республики Беларусь от 23.10.2012 № 488 «О некоторых мерах по предупреждению незаконной минимизации сумм налоговых обязательств» (далее – Указ № 488), который непосредственно стоял на заслоне борьбы с лжепредпринимательством, в п. 4 ст. 33 НК заложен правовой механизм противодействия незаконной налоговой минимизации как в целом, так и посредством использования лжепредпринимательских структур, в частности, посредством включения в данную норму такого основания для корректировки налогового обязательства, как отсутствие реальности совершения хозяйственной операции (абз. 4 п. 4 ст. 33 НК) [1].

Стратегия противоправной минимизации налоговых обязательств в результате взаимодействия со лжеструктурами заключается в оформлении фиктивной документации на не существовавшие в реальности хозяйственные операции, в результате чего в данные налогового учёта вносятся ложные сведения. Впоследствии происходит сокрытие, занижение налоговой базы и неполное исполнение налоговой обязанности, из-за чего имеет место неуплата либо неполная уплата налога на прибыль, НДС, ряда иных налогов и сборов, чем причиняется государству ущерб в крупном либо особо крупном размере. Значительность сокрытых в структуре теневой экономики денежных средств в результате недоплаченных сумм налогов при использовании лжепредпринимательских структур, невозможность, в ряде случаев, в установленном законом порядке доказать ключевые эпизоды, входящие в предмет доказывания по уголовному делу данной категории (например, единый умысел на причинение ущерба по разным эпизодам), обуславливают общественную опасность уклонения от уплаты налогов, совершаемого таким путём.

Эффективность реализации целей уголовной ответственности напрямую зависит от действенности норм налогового и иного законодательства, устанавливающего меры противодействия незаконной налоговой минимизации, определяющего критерии правомерности и экономической обоснованности налогового планирования, результативности механизма налогового контроля и учёта дохода и имущества граждан.

Стоит отметить, что по анализируемой категории уголовных дел в суде подлежит установлению виновность лица в противоправном неисполнении налогового обязательства в установленный срок, а не его недобросовестность как оценочная с точки зрения применения норм НК категория, а при наличии спора, устанавливаемая в рамках процедуры экономического судопроизводства [2, с. 5].

Специфика системного взаимодействия Закона Республики Беларусь от 01.04.2003 №174-З «О декларировании физическими лицами доходов и имущества по требованию налоговых органов» и норм уголовного закона обуславливает особенности уголовно-правовой квалификации способы

уклонения от уплаты в установленный срок по требованию налоговых органов подоходного налога посредством выявления фактов его занижения при начислении вознаграждения по трудовому либо гражданско-правовому договору за выполненные работы (услуги), а также при выявлении фактов незаконной минимизации подоходного налога, вследствие сокрытия источников дохода при установлении документально неподтверждённых обстоятельств превышения расходов над доходами граждан.

Так, установление фактов сокрытия либо занижения налоговой базы по подоходному налогу как обязательных элементов объективной стороны уклонения от уплаты налогов, предусмотренного ст. 243 УК, обуславливает и круг обстоятельств, входящих в предмет доказывания по уголовным делам об уклонении от уплаты налогов. В указанном случае проблема заключается в том, что презумпция облагаемости дохода неизвестного происхождения, фактически установленная Законом №174-З, не может быть положена в основу вины налогоплательщика. Ведь в уголовном законе действует принцип невиновности лица, предусматривающий обязанность органа, ведущего уголовный процесс, доказать, прежде всего, наличие противоправного сокрытия налогооблагаемого дохода

Общественная опасность преступлений, связанных с противоправной минимизацией НДС, заключается в том, что, при наличии определённых условий, может иметь место как уклонение от его уплаты, так и имущественное посягательство на бюджетные средства.

Установление элементов объективной стороны уголовно-наказуемой минимизации НДС состоит в прямой зависимости от установления факта нарушения конкретных норм налогового законодательства, регламентирующих порядок его исчисления и уплаты [3, с. 117].

Так, в случае предъявления незаконного требования о возмещении НДС у плательщика налогов возникает формальное право требования имущества из бюджета. Однако, возмещение НДС путем зачёта по налогам, сборам не предполагает сокрытие или занижение налоговой базы, происходит лишь внесение недостоверных сведений в данные налогового учёта, при этом налоговая база в сторону уменьшения не корректируется и не скрывается. Таким образом, принимая во внимание тот факт, что внесение в налоговую декларацию заведомо ложных сведений является частным случаем сокрытия либо занижения налоговой базы, уголовная противоправность возмещения НДС при действующей конструкции состава уголовно-наказуемого уклонения от уплаты налогов в указанном случае не может считаться установленной.

В целом механизм уклонения от уплаты НДС характеризуется сложностью его выявления, обусловлен многошаговой, разветвлённой и крайне конспиративной «методологической» основой. Он включает в себя подготовительные действия, реализацию преступного умысла путём представления в налоговый орган декларации по НДС, заявления о возмещении вычетов по нему и иных документов, принятие налоговым органом решения о

возмещении (путём зачёта или зачисления средств на счёт), перечисление денежных средств на расчётный счет налогоплательщика, а также распределение похищенных средств между соучастниками.

В настоящее время необходима комплексная корректировка ст. 243 УК, которая должна позволить:

1) уйти от необходимости привлечения к уголовной ответственности исключительно лиц, обладающих признаками специального субъекта, когда в ряде случаев, фактические непосредственные руководители (применительно к противоправной минимизации налогов, уплачиваемых организациями) либо работники организаций (касательно противоправной минимизации подоходного налога с дохода от трудовой деятельности) избегают как уголовной, так и иной ответственности, вследствие несовершенства законодательной конструкции составов противоправных деяний в сфере налогообложения;

2) разрешить проблему открытости перечня криминализированных, в соответствии со ст. 243 УК, способов уклонения от уплаты налогов, дабы не допускать излишне «узкую» трактовку объективных признаков состава преступления, возникающую в судебной практике; криминализировать недобросовестную налоговую минимизацию, основанную не только на преступном сокрытии либо занижении налоговой базы при внесении недостоверных сведений в данные налогового учёта, но и заключающуюся в умышленном неисполнении требования налогового органа в тех случаях, когда недобросовестность налоговой минимизации обусловлена отсутствием деловой цели при совершении хозяйственной операции, хотя бы умышленное искажение налоговой базы и не имело бы место; придать уголовную противоправность возмещению НДС путем зачёта по налогам, сборам при внесении заведомо ложных сведений в данные налогового учёта, но при формальном отсутствии фактов сокрытия либо занижения налоговой базы;

3) обеспечить неизбежность уголовной ответственности лиц, уклоняющихся от уплаты налогов с использованием лжепредпринимательских субъектов, независимо от факта причинения ущерба. Данную меру предложено осуществить посредством криминализации данного признака в ч. 2 ст. 243 УК по критерию общественной опасности самого способа уклонения от уплаты налогов (в виде формального состава преступления). Это, соответственно, необходимо в целях сужения предмета доказывания, а значит, для исключения необходимости установления в данном случае факта причинения ущерба, в том числе единого умысла на его причинение при наличии нескольких эпизодов противоправного деяния, что в настоящей судебной практике вызывает сложности при привлечении виновных лиц к уголовной ответственности;

4) более полно реализовать принцип неотвратимости от уголовной ответственности. Так, «лжепредприниматели» должны нести ответственность не только за уклонение от уплаты налогов, но и за фактически незаконную предпринимательскую деятельность. Предложенные изменения предполагают

исключение необходимости дополнительной квалификации действий, направленных на незаконную минимизацию сумм налоговых обязательств с помощью лжепредпринимателей, по иным статьям УК (например, по ст. 380 УК), которые, тем не менее, требуют уголовно-правовой оценки, ввиду невозможности связать соответствующие действия с прямым умыслом на уклонение от уплаты налогов. Это обусловлено тем, что соответствующий признак в качестве способа уклонения от уплаты налогов охватывал бы как создание лжепредпринимательского субъекта, так и изготовление, подготовку, сбыт подложных документов первичного учёта именно в рамках процесса по незаконной налоговой минимизации.

Библиографический список

1. Звороно, Н.Ф. Перерождение Указа № 488. Что ждёт бизнес с принятием новой редакции НК [Электронный ресурс] / Н.Ф. Звороно // Neg.by – Режим доступа: <https://neg.by/novosti/otkrytj/pererozhdenie-ukaza-No-488>. – Дата доступа: 31.10.2020.

2. Дубай, С.И. Доказательства и доказывание по делам об оспаривании решений налоговых и иных органов, связанных с применением налогового законодательства / С.И. Дубай // Законность и правопорядок / Научно-практический центр проблем укрепления законности и правопорядка Генеральной прокуратуры Республики Беларусь. – Минск, 2020. – № 1. – С. 44-50.

3. Данилова, Н.А. Налог на добавленную стоимость. Механизм преступления и его выявление / Н.А. Данилова [и др.] : под общ.ред. С.Г. Евдокимова. – Москва : Изд-во «Юридический центр Пресс», 2013. – 98 с.

ЭКСПЕРТНЫЕ ОШИБКИ В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ЭКСПЕРТА

А.В. Рыбак

*эксперт Московского (г. Минска) районного отдела
Государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь*

В основе экспертной деятельности, как вида познавательной деятельности, первоочередно лежит принцип достоверности. Знание, полученное в результате экспертной деятельности должно объективно отражать действительность и быть безошибочным. В профессиональной деятельности экспертов, как и в иной познавательной деятельности, существует вероятность допущения ошибки. Ошибки, допущенные в экспертной деятельности, могут вести к существенным последствиям для уголовного, гражданского, хозяйственного и административного процессов, а также интересов заинтересованных в результатах экспертной деятельности физических лиц.

Проблема экспертных ошибок изучалась довольно большим количеством ученых. Среди них Г.Л. Грановский, Р.С. Белкин, А.А. Аубакирова,