

БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

Объект авторского права
УДК 343.3/.7

**РУДЕНЯ
ЮРИЙ ЕВГЕНЬЕВИЧ**

**УГОЛОВНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ
ЗА УКЛОНЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ, СБОРОВ**

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

по специальности 12.00.08 – уголовное право и криминология;
уголовно-исполнительное право

Минск, 2025

Научная работа выполнена в Национальном центре законодательства и правовой информации Республики Беларусь

Научный руководитель

Лукашов Алексей Ильич,
кандидат юридических наук, доцент

Официальные оппоненты:

Марчук Василий Васильевич,
доктор юридических наук, профессор,
профессор кафедры уголовного права
учреждения образования «Академия
Министерства внутренних дел Республики
Беларусь»

Барков Александр Владимирович,
кандидат юридических наук, профессор,
профессор кафедры судебной деятельности
учреждения образования «Институт
переподготовки и повышения квалификации
судей, работников прокуратуры, судов и
учреждений юстиции БГУ»

Оппонирующая организация

**Государственное учреждение «Научно-
практический центр проблем укрепления
законности и правопорядка Генеральной
прокуратуры Республики Беларусь»**

Защита состоится 25 ноября 2025 г. в 14:00 на заседании совета по защите диссертаций Д 02.01.01 при Белорусском государственном университете по адресу: 220030, г. Минск, ул. Ленинградская, д. 8, ауд. 407, тел. 209-55-77, email: shis@mail.ru.

С диссертацией можно ознакомиться в Фундаментальной библиотеке Белорусского государственного университета.

Автореферат разослан «16» октября 2025 года.

Ученый секретарь совета
по защите диссертаций



И. С. Шахрай

ВВЕДЕНИЕ

Полнота поступлений налоговых платежей в бюджет Республики Беларусь, как и любой другой страны, является составляющей экономической безопасности государства, которая обеспечивается посредством комплексного механизма противодействия уклонению от уплаты налогов, сборов (далее, если не указано иное, – налогов). Важным элементом такого механизма выступает установление уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов.

Анализ практики охраны уголовно-правовыми средствами правоотношений, регулирующих порядок исчисления, удержания и уплаты налогов в бюджет, свидетельствует о значительном потенциале совершенствования *уголовной политики в сфере уклонения от уплаты налоговых платежей*:

механизм уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов не в полной мере сопряжен со стратегическими целями экономической и фискальной политики государства, ориентированными на последовательную либерализацию законодательства в сфере хозяйственной деятельности, привлечение внутренних инвестиций, развитие малого и среднего бизнеса;

отсутствует системная взаимосвязь мер уголовной, административной и гражданско-правовой ответственности за неуплату налогов;

не выработаны ясные подходы относительно того, какие признаки неуплаты налогов свидетельствуют о ее общественной опасности (обман, размер неуплаченных налогов и др.);

тесная взаимосвязь признаков уклонения от уплаты налогов с институциями налогового законодательства (увязка субъекта ответственности со статусом налогоплательщика, форм уклонения от уплаты налогов с элементами налогового обязательства и др.) не всегда способствует своевременному реагированию на новые формы недобросовестной неуплаты налогов (необходимая в связи с этим частая корректировка соответствующей уголовно-правовой нормы требует дополнительных затрат на обеспечение деятельности органов уголовного преследования и суда);

санкции за уклонение от уплаты налогов в виде максимальных сроков лишения свободы по соответствующей части ст. 243 Уголовного кодекса Республики Беларусь (далее – УК) не в полной мере соответствуют характеру и степени общественной опасности уклонения от уплаты налогов, а их усиление по каждой из частей данной статьи не находится в пропорциональной зависимости от возрастания степени общественной опасности рассматриваемого деяния (с увеличением пороговых значений уголовно наказуемого ущерба).

Практика применения ст. 243 УК свидетельствует о востребованности положений об освобождении от уголовной ответственности на досудебных стадиях уголовного процесса. Так, с 2015 по 2024 г. при общем количестве осужденных по ст. 243 УК – 1916 лиц от уголовной ответственности по нереабилитирующим основаниям (преимущественно по ст. 30 Уголовно-

процессуального кодекса Республики Беларусь в связи с возмещением ущерба) освобождено 1528 лиц. Вместе с тем законодательно не закреплен специальный механизм освобождения от уголовной ответственности в связи с уплатой налогов и пени. При этом Главой государства в ходе встречи 17 февраля 2025 г. с представителями успешных частных предприятий дано поручение проработать возможность реализации соответствующего механизма (протокол поручений Президента Республики Беларусь от 27 марта 2025 г. № 10).

Имеются предпосылки для исключения *различного толкования признаков преступной неуплаты налогов и спорных вопросов квалификации соответствующих преступлений и тем самым неединообразной правоприменительной практики* на законодательном уровне, то есть посредством корректировки признаков рассматриваемой нормы в связи с:

толкованием соответствующих признаков в постановлениях Пленума Верховного Суда Республики Беларусь (далее – Верховный Суд) и методических указаниях правоохранительных органов, что не в полной мере обоснованно и актуализирует необходимость законодательного восполнения имеющихся проблемных вопросов;

запоздалым реагированием правоприменителя, что негативно отражается на полноте и своевременности выявления новых форм противоправной минимизации налоговых платежей и предупреждении налоговой преступности.

Вышеизложенное связано и с *фрагментарностью научно-доктринального обеспечения вопросов уголовной ответственности* за уклонение от уплаты налогов.

Ряд вопросов требуется изучить более обстоятельно (предмет рассматриваемого деяния, субъект уклонения от уплаты налогов, содержание вины и др.). Часть вопросов не рассматривалась в качестве самостоятельного объекта исследования или не затрагивалась вовсе (анализ обоснованности исчерпывающего перечня способов уклонения от уплаты налогов, целесообразность закрепления специального механизма освобождения от уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов и др.).

Недостаточная теоретическая разработанность вопросов уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов обусловлена также изначально узким охватом границ предмета исследования, а именно невключением в него анализа международного опыта криминализации уклонения от уплаты налогов, фрагментарностью изучения исторического аспекта, отсутствием системного анализа практики правоприменения и статистических данных.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Связь работы с научными программами (проектами), темами

Область диссертационного исследования соответствует п. 6 Приоритетных направлений научной, научно-технической и инновационной деятельности на 2021–2025 годы, утвержденных Указом Президента Республики

Беларусь от 7 мая 2020 г. № 156, а также п. 43 Приоритетных направлений научно-правовых исследований, включая диссертационные исследования в области права, на 2024–2029 годы, утвержденных ученым советом Национального центра законодательства и правовых исследований Республики Беларусь 26 апреля 2024 г. (протокол № 2).

Выводы, изложенные в диссертации, нашли отражение в научно-исследовательской работе автора (выполнялась в Национальном центре законодательства и правовой информации Республики Беларусь) по теме «Правотворчество и правореализация в контексте новой парадигмы развития общественных отношений на основе конституционных принципов функционирования правового государства и его взаимодействия с гражданским обществом в условиях внутренних и внешних вызовов» (номер государственной регистрации 20212643) в рамках задания 7.01 «Теоретико-методологические основы сохранения государственной идентичности и повышения эффективности правотворчества и правореализации в современных социально-экономических условиях» подпрограммы «Право» государственной программы научных исследований на 2021–2025 годы «Общество и гуманитарная безопасность белорусского государства» (пункт 12 перечня государственных программ научных исследований на 2021–2025 годы, утвержденного постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 27 июля 2020 г. № 438).

Цель, задачи, объект, предмет исследования

Цель исследования заключается в выработке на основе научно-прикладного анализа механизма уголовно-правовой охраны налоговых правоотношений комплекса предложений по совершенствованию установленных уголовным законом мер противодействия общественно опасной неуплате налогов и практики их применения.

В соответствии с целью диссертационной работы необходимо решить следующие задачи:

обозначить основной вектор уголовно-правовой охраны налоговых правоотношений исходя из основных принципов социально-экономической и фискальной политики государства, положений Концепции правовой политики о балансе прав и обязанностей человека и гражданина, об усилении правовыми средствами сфер национальной безопасности, в том числе экономической, об обеспечении сбалансированности норм Общей и Особенной частей УК;

выявить сущностные криминообразующие признаки уголовно наказуемой неуплаты налогов, определяющие данное социальное негативное явление как общественное опасное деяние с сохранением системной связи с иными уголовно-правовыми нормами, нормами об административной и гражданско-правовой ответственности за такие нарушения;

определить необходимость модификации криминообразующих объективных и субъективных признаков преступлений, предусмотренных

в ст. 243, 243¹ УК, с учетом эволюционного развития белорусского уголовного закона и положительного иностранного опыта;

обеспечить сбалансированность мер уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов и положений об освобождении от такой ответственности;

разработать и научно обосновать предложения по решению проблем, вытекающих из практики применения норм об уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов, в том числе исходя из специфики уголовно-правовой оценки неуплаты отдельных видов налогов и при специальных режимах налогообложения.

Исследование направлено на решение задач, изложенных в нормативных правовых актах стратегического и программного характера (п. 54 Концепции национальной безопасности Республики Беларусь, утвержденной решением Всебелорусского народного собрания от 25 апреля 2024 г. № 5, п. 13, 42 и 43 Концепции правовой политики Республики Беларусь, утвержденной Указом Президента Республики Беларусь от 28 июня 2023 г. № 196).

Объект исследования – общественные отношения, возникающие в связи с совершением общественно опасных деяний, посягающих на установленный порядок исчисления, удержания и уплаты налогов и причиняющих существенный вред доходной части республиканского и местного бюджетов, а также с установлением и реализацией уголовной ответственности за их совершение, мер по возмещению причиненного ущерба.

Предметом исследования являются нормы отечественного и иностранного уголовного законодательства, устанавливающие ответственность за общественно опасные деяния, посягающие на установленный порядок исчисления, удержания и уплаты налогов, нормы налогового законодательства и материалы практики применения этих норм органами уголовного преследования и судами; результаты исследований белорусских и иностранных ученых в областях права и экономики, основанные на анализе норм уголовного, налогового и иных отраслей права по вопросам юридической ответственности за налоговые правонарушения; статистические и иные данные, характеризующие уклонение от уплаты налогов и связанные с ним социально-экономические явления; позиции лиц, уполномоченных на применение уголовного закона, в части толкования и применения ст. 243, 243¹ УК.

Научная новизна

Настоящая работа является первым в Республике Беларусь системным, комплексным исследованием, посвященным уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов.

Впервые определена основная задача уголовной политики в части ответственности за уклонение от уплаты налогов. Предложено научно-доктринальное определение уголовно наказуемой неуплаты налогов через раскрытие его сущностных криминообразующих признаков. Определены направления совершенствования уголовно-правовых норм об уклонении

от уплаты налогов в части изложения как признаков преступлений, предусмотренных ст. 243, 243¹ УК, так и санкций за их совершение. С учетом сущностных характеристик национального порядка исчисления, удержания и уплаты налогов обоснован новый подход к изложению в уголовном законе объективных и субъективных признаков уклонения от уплаты налогов, направленный на устранение избыточности уголовно-правового регулирования в части криминализации уклонения от уплаты сборов и действий, предусмотренных ст. 243¹ УК, и придание универсального, стабильного и перспективного характера норме об уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов; определены понятие ущерба от уклонения от уплаты налогов и критерии дифференциации уголовной ответственности за его совершение в зависимости от размера ущерба, в том числе в части корректировки санкций; обоснована необходимость изложения ст. 243 УК в новой редакции и дополнения ее нормами об освобождении от уголовной ответственности, стимулирующими посткриминальное поведение; предложено уточнить постановление Пленума Верховного Суда Республики Беларусь от 26 марта 2015 г. № 1 «О практике применения судами законодательства по делам об уклонении от уплаты сумм налогов, сборов (статья 243 УК)» (далее – постановление Пленума № 1).

Положения, выносимые на защиту

1. *Теоретические положения, расширяющие доктринальные научные представления о социальной обусловленности уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов, а также о необходимости корректировки уголовной политики в указанной сфере, направленной на обеспечение баланса интересов государства и плательщика.* Общественная опасность уклонения от уплаты налогов является существенной угрозой экономической безопасности государства в связи с фактическим недополучением бюджетом налоговых платежей, ограничением возможностей государства эффективно выполнять социальные обязательства, влиянием на рост теневой экономики, недобросовестную ценовую конкуренцию и распространение коррупции. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов должна не только способствовать стабильному и полному пополнению бюджета, но и не создавать препятствия для развития предпринимательской и иной не запрещенной законом экономической деятельности. В этих целях необходимы корректировки законодательных норм, связанные с изменением подходов к уголовной противоправности и наказуемости уклонения от уплаты налогов.

2. *Научно обоснованный вывод о сущностных криминообразующих признаках уклонения от уплаты налогов, придающих ему качества преступного деяния.* Общественная опасность уклонения от уплаты налогов, присущая преступлению, обусловлена наличием совокупности следующих признаков: а) обман государства относительно фактов, имеющих значение для налогообложения, и б) результат обманных действий в виде не поступивших в бюджет налогов в существенном размере. Установление в уголовном законе этих

криминообразующих признаков (с учетом предложенных подходов) послужит более системной основой для разграничения уголовно наказуемого уклонения от уплаты налогов и таких же деяний, влекущих административную ответственность.

3. Основанные на ретроспективном и компаративном анализе уголовно-правовых и налоговых норм предложения по изменению объективных и субъективных признаков уклонения от уплаты налогов, направленные на придание соответствующей норме качеств стабильности, универсальности, перспективности и сопряженности с корреспондируемой ей нормой Кодекса Республики Беларусь об административных правонарушениях (далее – КоАП), включая:

3.1. декриминализацию уклонения от уплаты сборов, отнесение его к административному правонарушению, предусмотренному в ст. 14.4 КоАП, ввиду несоответствия данного деяния таким критериям криминализации, как общественная опасность, распространенность и достаточность иных мер воздействия;

3.2. замену исчерпывающего перечня способов уклонения от уплаты налогов, содержащихся в ст. 243 УК, универсальным признаком, характеризующим уклонение от уплаты налогов как обманные действия, выражающиеся в сокрытии или искажении сведений и имеющие значение для налогообложения, поскольку диспозиция данной статьи в действующей редакции не охватывает все возможные преступные манипуляции, влекущие непоступление в бюджет налоговых платежей;

3.3. замену предусмотренного в ст. 243 УК такого признака общественно опасного последствия уклонения от уплаты налогов, как «ущерб» признаком «неуплаченные налоги», определяемым нормами налогового законодательства. Кроме того, этой корректировкой общественно опасное последствие уклонения от уплаты налогов будет ясно описано в уголовном законе вместо соответствующей дефиниции в нормативном правовом акте Верховного Суда;

3.4. установление крупного размера неуплаченных налогов в сумме, превышающей шестнадцать тысяч базовых величин. Такое значение будет соответствовать медианной величине между значительным размером неуплаченных налогов (более двух тысяч базовых величин) и особо крупным размером (более тридцати тысяч базовых величин) и отражать пропорциональное возрастание степени общественной опасности деяния (равноудаленное увеличение пороговых значений ущерба);

3.5. исключение из признаков преступления, предусмотренного ст. 243 УК, признака специального субъекта преступления (лицо, обязанное уплачивать налоги). Уклонение от уплаты налогов могут совершать и лица, не обладающие указанным признаком. Для недопущения применения уголовного закона по аналогии при привлечении таких лиц к уголовной ответственности по ст. 243 УК как непосредственных исполнителей данного преступления необходимо перевести субъекта рассматриваемого

преступления в разряд общего. Реализация данного предложения повлечет отпадение потребности в ст. 243¹ и ее исключение из УК, что приведет к устранению избыточности правового регулирования в этой части и будет способствовать уменьшению издержек государства на ведение уголовного процесса по уголовным делам данной категории.

4. Научно обоснованные предложения по обеспечению сбалансированности мер уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов:

4.1. в ч. ч. 1, 2 и 3 ст. 243 УК внести изменения, предусматривающие снижение верхних пределов лишения свободы соответственно с 3 до 2, с 7 до 5 и с 12 до 8 лет, что позволит обеспечить сбалансированность соответствующих санкций, поскольку в действующей редакции данной статьи усиление строгости санкций (максимальные сроки лишения свободы) не находится в пропорциональной зависимости от возрастания степени общественной опасности деяния;

4.2. примечание к ст. 243 УК дополнить нормами, предусматривающими обязательное освобождение от уголовной ответственности (как императивное правило) при возмещении ущерба в виде неуплаченных налогов и уплате пени как обвиняемым, так и иными лицами, а также при внесении обвиняемым уголовно-правовой компенсации, поскольку нормы Общей части УК об освобождении от уголовной ответственности не в полной мере учитывают специфику налоговых правоотношений (положение непосредственно направлено на реализацию подпункта 1.2 пункта 1 протокола поручений Президента Республики Беларусь Лукашенко А.Г., данных 17 февраля 2025 г. в ходе встречи с представителями успешных частных предприятий от 27 марта 2025 г. № 10).

5. Предложения по совершенствованию практики применения норм об уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов с учетом предписаний налогового законодательства и специфики налоговых правоотношений путем корректировки положений постановления Пленума № 1:

5.1. указать в п. 4, что момент окончания рассматриваемого преступления приходится на отчетный, а не налоговый период;

5.2. дополнить постановление п. 10¹, содержащим норму, согласно которой неуплаченные организацией-плательщиком налоги вследствие совершения преступления, предусмотренного ст. 243 УК, не подлежат взысканию с лица, признанного виновным в совершении этого преступления.

Личный вклад соискателя ученой степени

Работа представляет собой результат самостоятельного изучения автором проблем, связанных с уклонением от уплаты налогов, и является первым в Республике Беларусь комплексным, системным диссертационным исследованием проблем уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов. Результат работы диссертанта – научное обоснование необходимости

совершенствования механизма уголовно-правовой охраны налоговых правоотношений и выработка на этой основе предложений по совершенствованию уголовно-правовых мер противодействия уклонению от уплаты налогов. Объем авторского вклада соискателя в материалах совместных публикаций составляет не менее 80 % текста, в том числе анализ литературы, основные части материалов и выводы.

Апробация диссертации и информация об использовании ее результатов

Результаты диссертационного исследования обсуждались и получили одобрение на заседаниях отдела исследований в области национальной безопасности, правоохранительной деятельности и международного права Института правовых исследований Национального центра законодательства и правовой информации, опубликованы в научных статьях (как в национальных, так и в зарубежных изданиях) и апробированы на международных и республиканских научно-практических конференциях.

Основные выводы и предложения, сформулированные в рамках диссертационного исследования, использованы в правотворческой, научной, образовательной и правоприменительной деятельности, что подтверждается актами внедрения, справками и иными документами, полученными от Палаты представителей Национального собрания Республики Беларусь, Национального центра законодательства и правовой информации, Департамента финансовых расследований Комитета государственного контроля, Министерства юстиции, Академии Министерства внутренних дел и др.

Опубликование результатов диссертации

Основные положения диссертации отражены в 31 публикации (общий объем 14,1 авторского листа), из них 15 статей (объем 7,3 авторского листа) опубликованы в изданиях, включенных в Перечень научных изданий Республики Беларусь для опубликования результатов диссертационных исследований; 14 публикаций – в сборниках материалов конференций и тезисов докладов; 2 статьи – в сборниках научных трудов, информационно-практических изданиях, электронных правовых системах и ресурсах.

Структура и объем диссертации

Структура работы и логика изложения материала predetermined целью и задачами исследования, а также содержанием объекта и предмета настоящей работы. Диссертация состоит из перечня сокращений и обозначений, введения, общей характеристики работы, трех глав, объединяющих восемь разделов, заключения, списка использованных источников и приложений. Список использованных источников включает библиографический список из 454 наименований, а также 31 публикацию автора (4 страницы). Полный объем диссертации составляет 183 страницы, из которых основной текст диссертации составляет 114 страниц, список использованных источников – 36 страниц, приложения – 33 страницы.

ОСНОВНАЯ ЧАСТЬ

Первая глава **«Противодействие неуплате налогов уголовно-правовыми средствами»** состоит из четырех разделов.

Раздел 1.1 «Аналитический обзор литературы по проблемам уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов» посвящен исследованию взглядов на различные аспекты противодействия уклонению от уплаты налогов в теории уголовного права, а также в криминалистике и налоговом праве. По данной и сходной тематике изучены работы А. И. Лукашова, В. В. Хилюты, Ю. А. Никитина, Н. И. Бабия, В. М. Хомича, Э. А. Саркисовой, В. В. Белокопытова, П. А. Гладкого, В. Л. Калининича, О. И. Бирули, М. Е. Денисюка, Ю. Ф. Каменецкого, М. В. Косовича, Б. В. Волженкина, И. А. Клепицкого, А. А. Дудорова, А. А. Харламовой, П. С. Яни, Н. А. Лопашенко, Е. В. Беловой, других белорусских и зарубежных ученых. Анализ научных источников позволил выделить основные направления развития теоретико-правовых исследований по проблемам уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов. Определены вопросы такой ответственности, требующие комплексного, системного и глубокого осмысления. Выявлены актуальные проблемы уголовно-правовой охраны финансово-экономических интересов государства, которые остаются неизученными в науке уголовного права и представляют интерес для правоприменительной практики. Описаны методология, теоретическая и эмпирическая база диссертации.

В разделе 1.2 «Социально-правовая обусловленность уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов» исследуются основания и причины криминализации уклонения от уплаты налогов. Уголовная ответственность за данное деяние рассмотрена в увязке с социально-экономической ситуацией и основными направлениями государственной политики в областях экономики и национальной безопасности. Более широко определены сферы общественных отношений, которым причиняется вред вследствие уклонения от уплаты налогов. Сделан вывод о необходимости создания более сбалансированного и гибкого механизма реагирования государства на преступную неуплату налогов, который, с одной стороны, не препятствовал бы политике раскрепощения деловой среды, а с другой – позволял бы более точно, эффективно и оперативно реагировать на особо опасные формы минимизации налоговых обязательств.

В разделе 1.3 «Сравнительно-правовой анализ уголовной противоправности уклонения от уплаты налогов» посвящен исследованию зарубежного опыта уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов. Установлено, что в странах англо-саксонской правовой системы меры уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов значительно жестче, чем в странах СНГ, что в том числе обусловлено социально-экономическими предпосылками и типом экономической системы. Приводятся основные подходы к механизму такой ответственности, изложению соответствующих

норм и признаков уголовно наказуемой неуплаты налогов. В результате компаративного анализа сделан вывод о целесообразности и перспективности использования ряда положений.

В разделе 1.4 «Эволюция развития норм об уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов (1991–2024 гг.)» проведен ретроспективный анализ национального уголовного законодательства в части ответственности за уклонение от уплаты налогов. Констатируется, что такие корректировки в основном были сопряжены с текущими изменениями налогового законодательства, неоднократным повышением пороговых значений уголовно наказуемого ущерба и выявленными проблемами применения рассматриваемой нормы. Вместе с тем имело место и расширение сферы уголовной ответственности по ст. 243 УК. Частота корректировок данной статьи свидетельствует, что соответствующая норма нуждается в совершенствовании посредством придания ей качеств стабильности, универсальности и перспективности, поскольку с учетом жесткой привязки признаков этого преступления к элементам налогообложения она не в полной мере соответствует динамично изменяющимся нормам налогового законодательства.

Вторая глава «Криминообразующие признаки уклонения от уплаты налогов» состоит из двух разделов.

В разделе 2.1 «Объективные признаки уклонения от уплаты налогов» рассматриваются вопросы, связанные непосредственно с определением и характеристикой объекта и предмета уклонения от уплаты налогов, признаков соответствующего деяния и причиненного ущерба.

Определено, что объектом уклонения от уплаты налогов являются общественные отношения, складывающиеся в сфере формирования доходной части республиканского и местного бюджетов налоговыми поступлениями. Проанализировано, какие обязательные платежи помимо налогов подпадают в сферу уголовной ответственности по ст. 243 УК, а какие нет. Сделан вывод, что сохранение уголовной ответственности за уклонение от уплаты сборов нуждается в переосмыслении с позиций основных критериев (принципов) криминализации преступлений, в связи с чем предлагается декриминализация данного деяния вследствие его нераспространенности и достаточности мер административной ответственности (предусмотренной ст. 14.4 КоАП).

Подробно раскрывается содержание объективной стороны уклонения от уплаты налогов. Констатируется возможность его совершения только указанными в ст. 243 УК способами, два из которых сопряжены с преступными манипуляциями с налоговой базой (ее сокрытие или занижение), а два других – с налоговой декларацией (уклонение от ее предоставления, ее предоставление с заведомо ложными сведениями). Поскольку диспозиции ст. 243 и 243¹ УК являются бланкетными, детально проанализированы положения налогового законодательства, имеющие значение для характеристики соответствующих признаков преступления (налоговая база, декларация и др.). В результате

проведенного исследования обосновывается необходимость отказа от исчерпывающего перечня способов рассматриваемого деяния как не учитывающего все существующие и потенциально возможные общественно опасные деяния в налоговой сфере.

Ущерб определяется как один из признаков объективной стороны уклонения от уплаты налогов, который обуславливает общественную опасность данного преступления в связи с существенностью недополученных бюджетом средств. Определено, что вытекающее из этого описание общественно опасного последствия через призму гражданско-правовой, а не налоговой природы нуждается в совершенствовании, учитывая взаимосвязь диспозиции ст. 243 УК с терминологией налогового законодательства. Исходя из этого обосновывается необходимость замены указанного признака признаком «неуплаченные налоги» в соответствующем размере. Выявлено не в полной мере соответствующее принципу пропорциональности и логике усиления строгости рассматриваемой санкции соотношение между пороговыми значениями уголовно наказуемого размера ущерба. В связи с этим предлагается изменить пороговое значение крупного размера ущерба на более медианное значение.

Раздел 2.2 «Субъективные признаки уклонения от уплаты налогов» посвящен анализу признаков вины и субъекта уклонения от уплаты налогов.

Констатируется возможность совершения рассматриваемого преступления только умышленно и в виде прямого умысла; определяется, что указание на умышленную форму вины заложено в признаках объективной стороны уклонения от уплаты налогов, проистекает как из самого понятия «уклонение», так и из закрепленных уголовным законом способов его совершения. Характеризуются волевой и интеллектуальный критерии умысла, оценивается значение цели и мотива при квалификации соответствующих действий по ст. 243 УК. Обосновывается необходимость непосредственного указания в диспозиции ст. 243 УК на умышленный характер деяния.

Определено, что субъект уклонения от уплаты налогов – специальный, то есть лицо, в обязанности которого входит подписание документов налогового учета и (или) отчетности, обеспечение полной и своевременной уплаты налогов. Анализируются вопросы соучастия в таких преступлениях, в том числе в контексте особенностей уголовно-правовой оценки действий «фактических» руководителей и роли в этих действиях «номинального» руководителя. Делается вывод, что институт специального субъекта применительно к преступлениям против экономической деятельности нуждается в большей гибкости с позиций его соответствия реалиям деловой среды; в частности, необходимо исходить из того, что умысел уклониться от уплаты налогов имеется, в первую очередь, у собственника бизнеса, учредителя организации, бенефициара источника дохода и др., которые непосредственно испытывают на себе тяжесть налоговой нагрузки, а не у наемных лиц. С учетом изложенного обосновывается необходимость отнесения субъекта рассматриваемого преступления к общему. При таком подходе ст. 243¹ УК предлагается исключить как излишнюю,

поскольку ст. 243 УК с учетом предлагаемого подхода будут охватываться деяния не только плательщика налогов, повлекшие непоступление в бюджет этих платежей, но и иного лица, в том числе налогового агента.

Третья глава **«Реализация уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов»** состоит из двух разделов.

В разделе 3.1 «Меры уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов и освобождение от таковой» исследуются вопросы санкционного обеспечения норм об ответственности за данные деяния, анализируются положения уголовного закона об освобождении от уголовной ответственности применительно к делам указанной категории. Изложены результаты практики применения соответствующих наказаний и тенденции применения мер уголовной ответственности. Определено, что несмотря на достаточно широкий круг наказаний, предусмотренных ст. 243 и 243¹ УК, наиболее часто применяются наказания, не связанные с лишением свободы. Это свидетельствует о сформированной потребности пересмотра действующих санкций в сторону смягчения. В связи с этим делается обоснованный вывод о целесообразности снижения верхних пределов лишения свободы в санкциях ч. 1, 2 и 3 ст. 243 с 3 до 2, с 7 до 5 и с 12 до 8 лет соответственно.

При изучении общих положений об освобождении от уголовной ответственности, предусмотренных, в частности, ст. 86 УК, а также практики их применения по делам рассматриваемой категории констатируется, что необходим более гибкий и учитывающий специфику налоговых правоотношений механизм. В связи с этим вносятся обоснованные предложения о дополнении уголовного закона специальной нормой об освобождении лица от уголовной ответственности императивного характера при условии полного возмещения бюджету причиненного ущерба.

Раздел 3.2 «Особенности применения норм об уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов» посвящен практическим аспектам привлечения к уголовной ответственности за указанное преступление, в том числе исходя из особенностей налогообложения и специфики уплаты отдельных налогов. Констатируется, что основной массив уголовных дел рассматриваемой категории возбуждается по результатам проведения оперативно-розыскных мероприятий и только около 15 % – по результатам налоговых проверок. Приводится анализ признаков, как являющихся достаточным основанием для возбуждения уголовного дела, так и необходимых для констатации состава преступления в действиях виновного лица. Через призму уголовно-правовой оценки рассматриваются наиболее распространенные на практике схемы минимизации налоговых обязательств («дробление бизнеса», выплата доходов «в конвертах» и др.). Определяется возможность решения ряда проблем правоприменительной практики при выявлении таких схем предложенными в диссертации корректировками ст. 243 УК.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Основные научные результаты диссертации

1. В настоящее время в доктрине сложился односторонний подход к определению социальной обусловленности уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов, связанной лишь с причинением вреда фискальным интересам государства. Вместе с тем общественная опасность данного деяния выражается не только в фактическом недополучении бюджетом налоговых платежей и ослаблении способности государства эффективно выполнять социальные обязательства, но и в недобросовестной ценовой конкуренции, снижении эффективности перераспределительного финансового механизма, росте теневой экономики и распространении коррупции. Исходя из этого, нечеткое понимание социальной обусловленности уголовно-правовой охраны рассматриваемых правоотношений не позволяет определить основной вектор уголовной политики в указанной сфере. Такая политика должна не только учитывать собственно фискальные интересы государства, но и базироваться на основных принципах социально-экономической политики государства и модели устойчивого развития страны. Реализовать данную цель предложено путем формирования сбалансированного и гибкого уголовно-правового инструментария, который, с одной стороны, будет направлен на обеспечение экономической безопасности, а с другой – взаимоувязан с целями раскрепощения деловой инициативы и поиска внутренних резервов развития экономики [1–А; 2–А; 10–А; 15–А; 20–А].

2. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов является крайней реакцией государства на наиболее опасные для общества нарушения налогового законодательства. Законодатель считает данное деяние общественно опасным при совокупности двух признаков: а) неуплата налоговых платежей сопряжена с обманом государства относительно обстоятельств, имеющих значение для определения налогового обязательства; б) размер не поступивших в бюджет налогов является существенным. По данным признакам следует проводить также ограничение оснований уголовной ответственности от оснований административной и гражданско-правовой ответственности за неуплату налогов. Признак обмана предложено раскрыть в уголовно-правовой норме таким образом, чтобы, с одной стороны, охватить все возможные недобросовестные действия по снижению налоговой нагрузки в ущерб государственным интересам, а с другой – учесть право налогоплательщика на допустимую налоговую оптимизацию. Для обеспечения соблюдения паритета интересов государства и плательщика налогов важна точная экстраполяция криминообразующей сущности общественно опасной неуплаты налогов на излагаемые в уголовно-правовой норме признаки соответствующего деяния [7–А; 8–А; 12–А; 15–А; 18–А; 24–А; 27–А]. Обоснованность ряда предлагаемых новаций подтверждается положительным

зарубежным опытом уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов [11-А; 16-А; 26-А].

3. Учитывая динамичное развитие налоговых отношений, обеспечивающие их уголовно-правовые нормы должны обладать гибкостью и способностью оперативно и своевременно реагировать на различные по масштабу и глубине изменения законодательной среды в сферах хозяйственной деятельности и налоговых отношений. Вызванная значительной динамичностью развития налоговых отношений нестабильность изложения норм об уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов затрудняет реализацию задач по обеспечению интересов государства и лиц, привлекаемых к уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов. Поскольку нормы налогового законодательства подвергаются, как правило, более объемным и частым изменениям по сравнению с нормами уголовного закона, более динамичным нормам регулятивного законодательства должны соответствовать более обобщенные формулировки бланкетных уголовно-правовых норм во избежание частых его корректировок. С целью преодоления жесткой привязки признаков указанного деяния с институциями налогового права разработаны и обоснованы соответствующие предложения [3-А; 10-А; 13-А; 19-А; 25-А; 26-А; 28-А; 30-А].

3.1. Установление уголовной ответственности за уклонение от уплаты сборов имеет избыточный характер. Такое деяние не обладает достаточными характером и степенью общественной опасности, присущей преступлению, поэтому предложено вывести из объекта уголовно-правовой охраны правоотношения, обеспечивающие установленный порядок исчисления и уплаты сборов, полагая достаточным применение мер административной ответственности [14-А; 22-А; 27-А; 29-А].

3.2. Диспозицией ст. 243 УК, предусматривающей четыре способа уклонения от уплаты налогов (сокрытие, занижение налоговой базы, уклонение от представления налоговой декларации, внесение в нее заведомо ложных сведений), не учитываются: а) существующие и потенциально возможные преступные манипуляции в налоговой сфере; б) специфика отдельных видов налогов и динамично развивающийся механизм налогообложения; в) проблема пересечения (наложения) способов уклонения от уплаты налогов и вменения в вину нескольких таких способов при наличии фактически одной преступной «схемы»; г) тесная связь преступных манипуляций не только с документами налоговой отчетности, но и с иными документами. Целесообразно отказаться от исчерпывающего перечня способов уклонения от уплаты налогов и сформулировать рассматриваемый уголовно-правовой запрет посредством указания в диспозиции уголовно-правовой нормы, предусмотренной ст. 243 УК, на умышленные деяния, сопряженные с сокрытием сведений о фактах, имеющих значение для налогообложения, или внесением в бухгалтерский или налоговый учет ложных сведений, имеющих значение для налогообложения [7-А; 8-А; 9-А; 11-А; 12-А; 13-А; 21-А; 23-А; 27-А; 28-А].

3.3. Предложено изменить конструктивный признак вредного последствия посредством его изложения как «не поступивших в бюджет налогов», поскольку понятие «ущерб» не определено ни в уголовном законе в целом, ни ст. 243 УК в частности; при этом соответствующие положения Пленума Верховного Суда не могут подменять необходимость точного описания признаков преступления в самом уголовном законе. Такой подход будет соответствовать описанию общественно опасного последствия с позиций Налогового кодекса Республики Беларусь и изложению такого последствия в схожих уголовно-правовых нормах [14-А; 17-А; 27-А].

3.4. Ущерб является одним из криминообразующих признаков уклонения от уплаты налогов, чем обусловлена общественная опасность данного преступления в связи с существенностью недополученных бюджетом средств. Пороговые значения уголовно наказуемого ущерба должны быть в большей мере сбалансированы между собой и находиться в прямой пропорциональной зависимости от степени общественной опасности уклонения от уплаты налогов, выраженной в максимальном сроке лишения свободы по соответствующей части ст. 243 УК. Так, при сохранении нижнего и верхнего пределов предложено сделать равноудаленным и тем самым соответствующим логике усиления степени строгости санкции пороговое значение крупного размера ущерба, установив его в размере шестнадцати тысяч базовых величин (средняя величина между значительным размером ущерба в две тысячи и более базовых величин и особо крупным – в тридцать тысяч и более базовых величин) [14-А; 17-А; 27-А].

3.5. Уголовную ответственность по ст. 243 УК может нести только специальный субъект (руководитель организации, бухгалтер или иное ответственное за подачу документов налоговой отчетности лицо). При этом применительно к преступлениям против порядка осуществления экономической деятельности положения Общей части УК о специальном субъекте должны соответствовать реалиям экономических процессов и принципам корпоративного управления в современной коммерческой организации. В целях привлечения к уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов «фактических руководителей» как непосредственных исполнителей данного преступления следует исключить из диспозиции нормы, предусмотренной ст. 243 УК, формулировку «уклонение от уплаты налогов». Решить указанный вопрос предлагается исключительно законодательным путем, а не в рамках постановлений Пленума Верховного Суда [7-А; 12-А; 21-А; 23-А; 27-А].

4. Применительно к санкциям за уклонение от уплаты налогов отмечаем, что практика назначения наказаний, связанных с изоляцией лица от общества (арест, лишение свободы, ограничение свободы с направлением в исправительное учреждение открытого типа), в имеющихся пределах, не получила распространения по причине необходимости полного и своевременного возмещения ущерба, которое затруднительно при данных обстоятельствах. В связи с этим в санкциях ч. 1, 2 и 3 ст. 243 УК следует снизить

верхние пределы лишения свободы с 3 до 2, с 7 до 5 и с 12 до 8 лет соответственно с переводом указанных преступлений в категории преступления, не представляющего большой общественной опасности, менее тяжкого и тяжкого [14-А; 15-А; 31-А].

В настоящее время для освобождения от уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов применяются общие положения уголовного закона (в частности, ст. 86 УК), которые не в полной мере отвечают тенденции смягчения уголовной ответственности за экономические преступления и связанной с ней необходимой гибкости правового регулирования экономических отношений. Исходя из этого, в примечании к ст. 243 УК следует закрепить специальное положение об освобождении от уголовной ответственности виновного при возмещении вреда бюджету не только им, но и третьим лицом (близкими, субъектом хозяйствования и др.). Уплата пени и уголовно-правовой компенсации будет способствовать обеспечению надлежащего профилактического эффекта. Обязательность такого освобождения (отсутствие усмотрения) позволит унифицировать практику применения данного института, в том числе во всех регионах страны и компетентных государственных органах [4-А; 5-А; 6-А; 7-А; 11-А].

5. Правоприменительную практику усложняет неверное толкование уголовного и уголовно-процессуального законов о возмещении ущерба обвиняемым, не учитывающее сущность налоговой обязанности и положения налогового законодательства об исполнении налогового обязательства субъектом хозяйствования как плательщиком налогов. Предложено в постановлении Пленума № 1 разъяснить, что гражданский иск в части вреда, причиненного непоступлением в бюджет сумм налогов, подлежащих уплате организациями, не может быть непосредственно предъявлен к физическому лицу, виновному в действиях, повлекших непоступление данных сумм налогов в бюджет [14-А].

С учетом предписаний налогового законодательства в уточнении нуждается также момент окончания рассматриваемого преступления, который приходится на отчетный, а не налоговый период, в связи с чем подлежит изменению п. 4 постановления Пленума № 1 [15-А; 27-А].

На основании изложенного ст. 243 УК предлагается изложить в следующей редакции:

«Статья 243. Неуплата налогов

1. Умышленные деяния, сопряженные с сокрытием сведений о фактах, имеющих значение для налогообложения, или внесением в бухгалтерский или налоговый учет ложных сведений, имеющих значение для налогообложения (неуплата налогов), повлекшие непоступление либо неполное поступление налогов в бюджет в значительном размере, –

наказываются штрафом, или лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью, или арестом, или ограничением свободы на срок до двух лет, или лишением свободы на

тот же срок со штрафом и с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью или без лишения.

2. Неуплата налогов в крупном размере, –

наказывается ограничением свободы на срок до пяти лет или лишением свободы на тот же срок со штрафом и с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью.

3. Неуплата налогов в особо крупном размере, –

наказывается лишением свободы на срок до восьми лет со штрафом и с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью.

Примечания.

1. Значительным размером не поступивших в бюджет налогов в настоящей статье признается сумма налогов, в две тысячи и более раз превышающая размер базовой величины, установленный на день совершения преступления, крупным размером – в шестнадцать тысяч и более раз, особо крупным размером – в тридцать тысяч и более раз превышающая такой размер базовой величины.

2. Лицо, впервые совершившее неуплату налогов, освобождается от уголовной ответственности, если оно признало себя виновным и раскаялось в содеянном, активно способствовало выявлению и (или) раскрытию преступления, внесло на депозитный счет органа, ведущего уголовный процесс, уголовно-правовую компенсацию в размере пятидесяти процентов не поступивших в бюджет налогов, а также этим лицом, плательщиком или иным лицом уплачены не поступившие в бюджет налоги и пени.».

Рекомендации по практическому использованию результатов

На основе сформулированных выводов (п. 1 – 4) предлагается внести ряд изменений в УК.

Применительно к выводам, изложенным в п. 5, предложено закрепить соответствующие предписания в постановлении Пленума № 1.

Возможность практического применения полученных результатов подтверждается актами внедрения, справками и иными документами, полученными от Палаты представителей Национального собрания Республики Беларусь, Национального центра законодательства и правовой информации, Департамента финансовых расследований Комитета государственного контроля, Министерства юстиции, Академии Министерства внутренних дел и других организаций.

СПИСОК ПУБЛИКАЦИЙ СОИСКАТЕЛЯ УЧЕНОЙ СТЕПЕНИ

Статьи в изданиях, включенных в перечень ВАК для опубликования результатов диссертационных исследований

1–А. Руденя, Ю. Е. Квалификация действий лиц, участвующих в уклонении от уплаты налогов посредством использования лжепредпринимательских субъектов: новеллы законодательства и судебная практика / Ю. Е. Руденя // Юстиция Беларуси. – 2019. – № 1. – С. 71–76.

2–А. Руденя, Ю. Е. О некоторых аспектах обеспечения законности в противодействии незаконной налоговой минимизации / Ю. Е. Руденя // Юстиция Беларуси. – 2019. – № 10. – С. 60–65.

3–А. Руденя, Ю. Е. Юридическая ответственность в сфере налогообложения: актуальные аспекты системного взаимодействия законодательства / Ю. Е. Руденя // Юстиция Беларуси. – 2020. – № 1. – С. 52–57.

4–А. Руденя Ю. Е. Ответственность за уклонение от уплаты сумм подоходного налога с доходов работника / А. И. Лукашов, Ю. Е. Руденя // Юридический мир. – 2020. – № 8 (141). – С. 94–100.

5–А. Руденя, Ю. Е. Освобождение от уголовной и иной ответственности за совершение налоговых правонарушений / Ю. Е. Руденя // Юстиция Беларуси. – 2020. – № 10. – С. 34–39.

6–А. Руденя, Ю. Е. Уклонение от уплаты налогов и налоговая оптимизация: границы противоправности в свете законодательных нововведений / Ю. Е. Руденя // Законность и правопорядок. – 2021. – № 1 (57). – С. 51–55.

7–А. Руденя, Ю. Е. Проблемные вопросы уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов. Вызовы времени и нюансы правоприменительной практики / Ю. Е. Руденя // Юстиция Беларуси. – 2021. – № 4 (229). – С. 37–42.

8–А. Руденя, Ю. Е. Налоговые презумпции и уголовная противоправность уклонения от уплаты налогов / Ю. Е. Руденя // Судовы веснік. – 2021. – № 3. – С. 76–80.

9–А. Руденя, Ю. Е. Налоговое мошенничество и криминализация «доходов в конвертах»: обзор новаций в уголовной ответственности за налоговые преступления / Ю. Е. Руденя // Право.by. – 2021. – № 6. – С. 52–57.

10–А. Руденя, Ю. Е. Уголовно-правовая охрана экономических отношений / О. В. Деркач, Ю. Е. Руденя // Юстиция Беларуси. – 2022. – № 7. – С. 21–25.

11–А. Руденя, Ю. Е. Возможности использования иностранного опыта уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов / Ю. Е. Руденя // Предварительное расследование. – 2022. – № 2 (12). – С. 30–35.

12–А. Руденя, Ю. Эволюция института уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов в Республике Беларусь / Ю. Руденя // Законность и правопорядок. – 2022. – № 4 (64). – С. 57–62.

13–А. Руденя, Ю. Особенности криминообразующих признаков объективной стороны уклонения от уплаты налогов / Ю. Руденя // Законность и правопорядок. – 2023. – № 3 (67). – С. 58–62.

14–А. Руденя, Ю. Е. Проблемные вопросы усиления и смягчения уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов по уголовному законодательству Республики Беларусь / Ю. Е. Руденя // Международное уголовное право и международная юстиция. – 2024. – № 3. – С. 20–23.

15–А. Руденя, Ю. Е. Уголовная политика в сфере ответственности за уклонение от уплаты налогов: состояние, тенденции, перспективы / Ю. Е. Руденя // Вестник Полоцкого государственного университета. Серия D. Экономические и юридические науки. – 2025. – № 1 (70). – С. 92–95.

Материалы конференций и тезисы докладов

16–А. Руденя, Ю. Е. Выплата вознаграждения за труд с уклонением от уплаты подоходного налога: системный взгляд с точки зрения охранительного законодательства / Ю. Е. Руденя // Государство и право в условиях глобализации : материалы Междунар. науч. конф., Минск, 1–2 ноября 2019 г. / БГУ ; ред.: А. А. Пухов [и др.]. – Минск : БГУ, 2020. – С. 364–365.

17–А. Руденя, Ю. Е. Корректировка налоговой базы и юридическая ответственность: охранительный контексте проблемы пределов налоговой оптимизации / Ю. Е. Руденя // Современное финансовое законодательство Республики Беларусь: оптимизация соотношения публичных и частных интересов : материалы Междунар. круглого стола, Минск, 28 нояб. 2019 г. / БГУ, Юридический фак., Каф. финансового права и правового регулирования хозяйственной деятельности ; [под ред. В. С. Каменкова, А. А. Пилипенко]. – Минск : БГУ, 2020. – С. 118–123.

18–А. Руденя, Ю. Е. Налоговое планирование или противоправная налоговая экономия: границы противоправности в свете новелл налогового законодательства / Ю. Е. Руденя // Современная уголовная политика России в сфере криминализации экономических отношений : сб. науч. тр. Междунар. науч.-практ. конф., Москва, 27 сент. 2019 г. – М. : Изд-во Проспект, 2020. – С. 99–107.

19–А. Руденя, Ю. Е. Проблемные вопросы реализации уголовной ответственности за налоговые преступления в свете тенденций развития налогового законодательства / Ю. Е. Руденя // Государство и право в XXI веке : материалы Международной науч.-практ. конф., посвящ. 95-летию юридического факультета Бел. гос. ун-та, Минск, 26–27 нояб. 2020 г. – Минск : БГУ, 2021. – С. 812–816.

20–А. Руденя, Ю. Е. Проблемные аспекты уголовно-правовой оценки уклонения от уплаты налога на добавленную стоимость / Ю. Е. Руденя // Осенние чтения «Молодежь и право» : материалы I Междунар. науч. конф. студентов, магистрантов и аспирантов, Минск, 19 ноября 2020 г. / БГУ, Юридический фак. ; редкол.: А. А. Пухов (отв. ред.) и др.]. – Минск : БГУ, 2021. – С. 394–396.

21–А. Руденя, Ю. Е. Вопросы уголовно-правовой квалификации уклонения от уплаты налогов с использованием лжеструктур / Ю. Е. Руденя // Следственная деятельность: наука, образование, практика : тез. докл. Междунар. науч.-практ. конф., Минск, 24 июня 2021 г. / Следств. ком. Респ. Беларусь ; редкол.: С. Я. Аземша, Ю. Ф. Каменецкий, М. П. Шруб. – Минск : СтройМедиаПроект, 2021. – С. 63–67.

22–А. Руденя, Ю. Е. Нововведения в законодательстве об уголовной ответственности за налоговые преступления / Ю. Е. Руденя // Правовая политика, наука, практика – 2021 : материалы Респ. науч.-практ. конф., Минск, 14 окт. 2021 г. / Нац. центр законодательства и правовых исследований Респ. Беларусь ; редкол.: Е. В. Семашко [и др.]. – Минск : Колоград, 2021. – С. 320–323.

23–А. Руденя, Ю. Е. Основы уголовно-правовой охраны налоговой системы в контексте правового регулирования экономических процессов / Ю. Е. Руденя // Теоретико-прикладные перспективы правового обеспечения развития экономики : материалы Междунар. науч.-практ. кругл. стола, Минск, 21 октября 2021 г. : в 2 ч. / БГУ ; ред.: Н. Л. Бондаренко [и др.]. – Минск, 2021. – Ч. 2. – С. 70–74.

24–А. Руденя, Ю. Е. Возможности имплементации в белорусский уголовный закон иностранного опыта уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов / Ю. Е. Руденя // Осенние чтения «Молодежь и право» : материалы Междунар. научн. конф. студентов, магистрантов и аспирантов, Минск, 19–20 нояб. 2021 г. / БГУ ; ред.: А. В. Шидловский [и др.]. – Минск, 2021. – С. 454–456.

25–А. Руденя, Ю. Е. Актуальные тенденции либерализации уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов в Республике Беларусь / Ю. Е. Руденя // Приоритетные направления развития правовой системы общества : материалы IX Междунар. науч.-практ. конф., Гомель, 12–13 мая 2022 г. : в 2 ч. / ГГУ. – Гомель, 2022. – Ч. 1. – С. 73–74.

26–А. Руденя, Ю. Е. Сущность способов уклонения от уплаты сумм налогов как объективных признаков преступления / Ю. Е. Руденя // Следственная деятельность: наука, образование, практика : материалы Междунар. науч.-практ. конф., Минск, 24 июня 2022 г. / Следств. ком. Респ. Беларусь ; редкол.: С. Я. Аземша, Ю. Ф. Каменецкий, М. П. Шруб. – Минск : СтройМедиаПроект, 2022. – С. 70–73.

27–А. Руденя, Ю. Е. Проблемы определения предмета уклонения от уплаты сумм налогов / Ю. Е. Руденя // Актуальные проблемы достижения целей устойчивого развития в условиях цифровой трансформации государства и права в Республике Беларусь : материалы Респ. науч.-практ. конф., Минск, 18–19

ноября 2022 г. / БГУ, юрид. фак., каф. конституц. права; редкол.: Г. А. Василевич (отв. ред.) [и др.]. – Минск : БГУ, 2022. – С. 154–159.

28–А. Руденя, Ю. Е. Обман как криминообразующий признак уклонения от уплаты налогов / Ю. Е. Руденя // Уголовное право: стратегия развития в XXI веке» : материалы IX Междунар. науч.-практ. конф., Москва, 19–20 янв. 2023 г. / Москов. гос. юрид. акад. им. О.Е. Кутафина. – М. : Проспект, 2023. – С. 190–198.

29–А. Руденя, Ю. Е. Некоторые аспекты применения санкций за уклонение от уплаты налогов / Ю. Е. Руденя // Ученые будущего : материалы VI Междунар. науч.-практ. конф. аспирантов, магистрантов, студентов, г. Минск, 26–27 окт. 2023 г. / Междунар. ун-т «МИТСО» ; редкол.: В. Ф. Ермолович (гл. ред.) [и др.]. – Минск : Междунар. ун-т «МИТСО», 2023. – С. 538–543.

Статьи в сборниках научных трудов, информационно-практических изданиях, электронных правовых системах и ресурсах

30–А. Руденя, Ю. Е. Сравнительно-правовой анализ мер уголовной ответственности за совершение налоговых преступлений / Ю. Е. Руденя // Актуальные проблемы совершенствования уголовного законодательства Республики Беларусь на современном этапе : сб. науч. ст. / Нац. центр законодательства и правовых исследований Респ. Беларусь. – Минск : Колорград, 2022. – Вып. 8. – С. 166–173.

31–А. Руденя, Ю. Е. Ущерб как признак объективной стороны уклонения от уплаты налогов / Ю. Е. Руденя // Актуальные проблемы совершенствования уголовного законодательства Республики Беларусь на современном этапе : сб. науч. ст. / Нац. центр законодательства и правовых исследований Респ. Беларусь. – Минск : Колорград, 2023. – Вып. 9. – С. 240–251.

Рудзеня Юрий Яўгеневіч

КРЫМІНАЛЬНАЯ АДКАЗНАСЦЬ ЗА ЎХІЛЕННЕ АД ВЫПЛАТЫ ПАДАТКАЎ, ЗБОРАЎ

Ключавыя словы: крымінальны закон, падаткі, ухіленне ад выплаты падаткаў, падатковыя злачынствы, утойванне даходу, эканамічныя правапарушэнні, адказнасць бізнесу.

Мэта даследавання: выпрацоўка на аснове навукова-прыкладнога аналізу механізму крымінальна-прававой аховы падатковых праваадносін комплексу прапаноў па ўдасканаленні ўстаноўленых крымінальным законам мер супрацьдзеяння грамадска небяспечнай нявыплаце падаткаў і практыкі іх прымянення.

Метады даследавання: аснову складае дыялектычны метад, выкарыстаны сістэмна-структурны, комплексны і прагнастычны метады, а таксама прыватна-навуковыя метады: фармальна-юрыдычны, сацыялагічны, статыстычны, логіка-граматычны, гістарычны, параўнальна-прававы.

Атрыманыя вынікі і навізна: прадстаўленая дысертация з'яўляецца першым у Рэспубліцы Беларусь комплексным і сістэмным тэарэтыка-прававым даследаваннем праблем крымінальнай адказнасці за ўхіленне ад выплаты падаткаў. На дактрынальным узроўні вызначаны асноўны вектар крымінальнай палітыкі ў частцы адказнасці за ўхіленне ад выплаты падаткаў; дадзена навукова абгрунтаванае азначэнне крымінальна каральнай нявыплаты падаткаў праз раскрыццё яго сутнасных крымінаўтваральных прыкмет; выяўлены канцэптуальныя недахопы норм аб ухіленні ад выплаты падаткаў; прапанаваны новы падыход да выкладу ў крымінальным законе аб'ектыўных і суб'ектыўных прыкмет разглядаемага злачынства; даказана неабходнасць дапаўнення арт. 243 КК нормамі аб вызваленні ад крымінальнай адказнасці, якія стымулююць посткрымінальныя паводзіны; прапанаваны навукова абгрунтаваны меры па ўдакладненні прадпісанняў Вярхоўнага Суда Рэспублікі Беларусь у мэтах удасканалення практыкі прымянення адпаведных норм.

Рэкамендацыі па выкарыстанні: асноўныя высновы і прапановы, сфармуляваныя ў рамках дысертacyjнага даследавання, могуць быць скарыстаны ў праватворчай, навуковай, адукацыйнай і правапрымяняльнай дзейнасці.

Галіна прымянення: нарматворчы працэс, навуковае і адукацыйнае асяроддзе, праваахоўная дзейнасць.

Руденя Юрий Евгеньевич

УГОЛОВНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА УКЛОНЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ, СБОРОВ

Ключевые слова: уголовный закон, налоги, уклонение от уплаты налогов, налоговые преступления, сокрытие дохода, экономические правонарушения, ответственность бизнеса.

Цель исследования: выработка на основе научно-прикладного анализа механизма уголовно-правовой охраны налоговых правоотношений комплекса предложений по совершенствованию установленных уголовным законом мер противодействия общественно опасной неуплате налогов и практики их применения.

Методы исследования: основу составляет диалектический метод, использованы системно-структурный, комплексный и прогностический методы, а также частно-научные методы: формально-юридический, социологический, статистический, логико-грамматический, исторический, сравнительно-правовой.

Полученные результаты и новизна: представленная диссертация является первым в Республике Беларусь комплексным и системным теоретико-правовым исследованием проблем уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов. На доктринальном уровне определен основной вектор уголовной политики в части ответственности за уклонение от уплаты налогов; дано научно обоснованное определение уголовно наказуемой неуплаты налогов через раскрытие его сущностных криминообразующих признаков; выявлены концептуальные недостатки норм об уклонении от уплаты налогов; предложен новый подход к изложению в уголовном законе объективных и субъективных признаков рассматриваемого преступления; доказана необходимость дополнения ст. 243 УК нормами об освобождении от уголовной ответственности, стимулирующими посткриминальное поведение; предложены научно обоснованные меры по уточнению предписаний Верховного Суда в целях совершенствования практики применения соответствующих норм.

Рекомендации по использованию: основные выводы и предложения, сформулированные в рамках диссертационного исследования, могут быть использованы в правотворческой, научной, образовательной и правоприменительной деятельности.

Область применения: нормотворческий процесс, научная и образовательная среда, правоохранительная деятельность.

SUMMARY

Rudenyia Yuri Evgenievich

CRIMINAL LIABILITY FOR TAX EVASION AND FEES

Key words: criminal law, taxes, tax evasion, tax crimes, concealment of income, economic offenses, business liability.

The purpose of the work: development, on the basis of scientific and applied analysis of the mechanism of criminal-legal protection of tax legal relations, of a set of proposals for improving the measures established by criminal law to combat socially dangerous tax evasion and the practice of their application.

Research methods: the basis is the dialectical method, the system-structural, complex and prognostic methods are used, as well as private scientific methods: formal-legal, sociological, statistical, logical-grammatical, historical, comparative-legal.

The results obtained and novelty: the presented dissertation is the first comprehensive and systemic theoretical and legal study of the problems of criminal liability for tax evasion in the Republic of Belarus. At the doctrinal level, the main vector of criminal policy in terms of liability for tax evasion is determined; a scientifically substantiated definition of criminally punishable tax evasion is given through the disclosure of its essential crime-forming features; conceptual shortcomings of the rules on tax evasion are identified; a new approach to the presentation of objective and subjective features of the crime in question in the criminal law is proposed; the need to supplement Article 243 of the Criminal Code with rules on exemption from criminal liability that stimulate post-criminal behavior is proven; measures are proposed to clarify the instructions of the Supreme Court of the Republic of Belarus in order to improve the practice of applying the relevant rules.

Recommendations for the use: the main conclusions and proposals formulated within the framework of the dissertation research can be used in lawmaking, scientific, educational and law enforcement activities.

The sphere of application: law-making process, scientific and educational environment, law enforcement.



Подписано в печать 09.10.2025 г. Формат 60x84/16.
Бумага офсетная. Печать цифровая. Усл. печ. л. 1,62.
Тираж 60 экз. Заказ 647.

Республиканское унитарное предприятие «Информационно-
вычислительный центр Министерства финансов Республики Беларусь».
Свидетельство о государственной регистрации издателя, изготовителя,
распространителя печатных изданий
№2/41 от 29.01.2014.
Ул. Кальварийская, 17, 220004, г. Минск.