**Вопрос 1. Уголовно-правовая характеристика уклонения от уплаты налогов (ст. 243 УК РБ)**

Статья 243. Уклонение от уплаты сумм налогов, сборов

1. Уклонение от уплаты сумм налогов, сборов путем сокрытия, умышленного занижения налоговой базы либо путем уклонения от представления налоговой декларации (расчета) или внесения в нее заведомо ложных сведений, повлекшее причинение ущерба в крупном размере, – наказывается лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью, или арестом на срок до шести месяцев, или ограничением свободы на срок до трех лет, или лишением свободы на тот же срок. [менее тяжкое преступление]

2. То же деяние, повлекшее причинение ущерба в особо крупном размере, – наказывается ограничением свободы на срок до пяти лет или лишением свободы на срок от трех до семи лет с конфискацией имущества или без конфискации и с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью или без лишения. [тяжкое преступление]

СОСТАВ ПРЕСТУПЛЕНИЯ

Состав рассматриваемого преступления является единым составом преступления с альтернативными признаками, помещенными в целях 350 дифференциации уголовной ответственности в двух частях данной статьи и характеризующими размер ущерба.

ОБЪЕКТ

• установленный порядок уплаты налогов, сборов

Среди объектов налогообложения в анализируемой статье названы прибыль и доход. Как указанные, так и иные объекты налогообложения (добавленная стоимость, недвижимость и др.) предусмотрены специальными законами (см. Законы Республики Беларусь «О платежах за землю», «О налоге на добавленную стоимость», «Об акцизах», «О налоге на недвижимость», «О дорожных фондах в Республики Беларусь» и др.).

Наряду с республиканскими, общегосударственными налогами законодательство республики предусматривает взимание с налогоплательщика местных налогов (напр.: налог на продажу товаров в розничной торговой сети, за исключением социально значимых товаров по перечню, устанавливаемому Советом Министров Республики Беларусь (молоко, молочные продукты, мясо и др.), налог на рекламу и др.)

Областные, Минский городской Советы депутатов и Советы депутатов базового территориального уровня самостоятельно определяют базу и объекты налогообложения, конкретные размеры ставок, плательщиков, льготы, порядок исчисления и сроки уплаты местных налогов, если иное не установлено законодательными актами Республики Беларусь.

ОБЪЕКТИВНАЯ СТОРОНА

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ДЕЙСТВИЯ (БЕЗДЕЙСТВИЕ) -альтернативные | ПРИЧИННАЯ СВЯЗЬ | ПОСЛЕДСТВИЯ (альтернативные) |
| ***сокрытие налоговой базы*** - это умышленное невнесение в налоговую декларацию (расчет) и иные документы, представляемые в налоговый орган, фактических данных (сведений) о наличии объекта, с которого подлежат уплате налог, сбор | повлекшие | причинение ущерба в крупном размере -ч. 1 ст. 243 либо в особо крупном размере -ч. 2 ст. 243 |
| ***занижение налоговой базы*** - это внесение в указанные документы, представляемые в налоговый орган, сведений, заведомо не соответствующих действительности, о характеристиках объекта налогообложения, корректирующих его величину в сторону уменьшения |
| ***уклонение от представления налоговой декларации (расчета)*** - это непредставление ее в установленный срок в налоговый орган при наличии возможности выполнения лицом соответствующей обязанности, предусмотренной налоговым законодательством |
| ***внесение в налоговую декларацию (расчет) заведомо ложных сведений*** - это включение в нее сведений, заведомо для виновного не соответствующих действительности, которые влияют на исчисление уплачиваемых им налога, сбора в сторону их уменьшения |

С объективной стороны рассматриваемое преступление выражается в совершении следующих альтернативных деяний: сокрытия объектов налогообложения; занижения объектов налогообложения; уклонения от подачи декларации о доходах и имуществе.

Для выполнения состава преступления достаточно совершения хотя бы одного из указанных действий (бездействия) при обязательном условии причинения им ущерба в крупном (ч.1 ст.243) или особо крупном (ч.2 ст.243) размере.

Под ***налогом*** понимается «обязательный индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в республиканский и (или) местные бюджеты» (см. п. 1 ст. 6 НК).

***Сбор*** - это «обязательный платеж в республиканский и (или) местные бюджеты, взимаемый с организаций и физических лиц, как правило, в виде одного из условий совершения в отношении их государственными органами, в том числе местными Советами депутатов, исполнительными и распорядительными органами, иными уполномоченными организациями и должностными лицами, юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу специальных разрешений (лицензий), либо в связи с перемещением товаров через таможенную границу Республики Беларусь» (см. п. 2 ст. 6 НК).

Под ***налоговой базой*** понимается стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения (см. ст. 41 НК).

***Налоговая декларация (расчет)*** - это письменное заявление плательщика (иного обязанного лица) на бланке установленной формы о полученных доходах и осуществленных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога, сбора (пошлины) и (или) других данных, необходимых для исчисления и уплаты налога, сбора (пошлины) - см. ст. 63 НК.

***Ущерб*** в смысле ст. 243 - это:

* сумма налога, сбора, не уплаченных виновным вследствие сокрытия или умышленного занижения одного объекта, с которого их надлежало уплатить;
* совокупная сумма налога, сбора, не уплаченных виновным вследствие сокрытия или умышленного занижения нескольких объектов, с которых их надлежало уплатить;
* сумма налога, сбора, не уплаченных виновным вследствие уклонения от подачи налоговой декларации (расчета);

- сумма налога, сбора, не уплаченных виновным вследствие внесения в налоговую декларацию (расчет) заведомо ложных сведений.

***Размер ущерба*** определяется посредством деления суммы неуплаченных налогов, сборов на величину БВ на день совершения преступления.

Состав преступления: материальный. Преступление признается оконченным с момента причинения ущерба в крупном или особо крупном размере, т.е. с момента фактической неуплаты налогов, сборов в указанном размере в сроки, установленные налоговым законодательством.

СУБЪЕКТИВНАЯ СТОРОНА

ВИНА - умышленная УМЫСЕЛ - прямой

Обязательный признак - ЦЕЛЬ: уклониться от уплаты налогов, сборов вовсе, а не на какое-то время (например, не является преступлением, предусмотренным ст. 243, умышленная неуплата налогов, сборов посредством сокрытия или занижения налоговой базы либо внесения заведомо ложных сведений в налоговую декларацию, совершенная в данном налоговом периоде, с целью получения за счет неуплаченных налогов, сборов недостающих оборотных средств и использования их в хозяйственном обороте, и последующего восстановления действительной налоговой базы и полной уплаты налогов, сборов в последующем налоговом периоде).

Под ***налоговым периодом*** понимается календарный год или иной период времени, определяемый применительно к каждому конкретному налогу, сбору, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма этих налога, сбора. Обязанность по уплате налога или сбора может возлагаться на лицо и в течение налогового периода (см. ст. 42 НК). Если в соответствии с актами налогового законодательства обязанность по уплате налога (сбора) осуществляется в течение налогового периода, то он делится на отчетные периоды, каждый из которых завершается представлением в налоговый орган налоговой декларации (расчета) и уплатой соответствующего налога (сбора).

Содержание умысла: лицо сознавало, что скрывает или занижает налоговую базу либо, имея возможность в установленные сроки выполнить соответствующую обязанность по представлению налоговой декларации (расчета), не подает ее в налоговый орган в установленный срок или подает по истечении этого срока, либо вносит в налоговую декларацию (расчет) заведомо ложные сведения, не уплачивает налоги (сборы) или уплачивает их в меньшем, чем требуется, размере в соответствующий налоговый (отчетный) период, предвидело, что в результате этого в бюджет не поступят налоговые платежи в названном размере, и желало причинить данный ущерб, преследуя указанную цель.

СУБЪЕКТ специальный, 16 лет (подп. 1.14 п. 1 ст. 22, п. 1 ст. 23 НК)

|  |  |
| --- | --- |
| частное лицо, в том числе индивидуальный предприниматель, имеющее статус плательщика, обязанное | вести учет объектов налогообложения |
| представлять налоговому органу налоговую декларацию (расчет), содержащую достоверную информацию о налоговой базе и иных обстоятельствах, значимых для нужд налогообложения |
| перечислять в бюджет соответствующие налоги, сборы |
| должностное лицо юридического лица, являющегося плательщиком, обязанное | организовать и (или) вести бухгалтерский и налоговый учеты объектов налогообложения юридического лица |
| представлять налоговому органу достоверную информацию о налоговой базе и иных обстоятельствах, значимых для нужд налогообложения юридического лица |
| перечислять в бюджет соответствующие налоги, сборы |
| налоговый агент, т.е. частное лицо, в том числе индивидуальный предприниматель, либо должностное лицо налогового агента - юридического лица, хозяйственной группы или товарищества, являющихся источником выплаты доходов плательщику в случаях, установленных налоговым законодательством, обязанное | исчислять и удерживать у плательщика соответствующие налоги, сборы |
| представлять налоговому органу достоверную информацию о налоговой базе и иных обстоятельствах, значимых для нужд налогообложения |
| перечислять в бюджет удержанные у плательщика соответствующие налоги, сборы |

ВОПРОСЫ КВАЛИФИКАЦИИ

1. Уклонение от уплаты сумм налогов, сборов, повлекшее причинение ущерба в размере, не являющемся крупным, подлежит различной оценке в зависимости от размера причиненного ущерба и того, одно лицо или же группа лиц по предварительному сговору совершили указанное деяние. Правила квалификации таких деяний сводятся, как представляется, к следующему.

Если ущерб в размере, не являющемся крупным, причинен в результате действий одного лица и равен сумме, в 40 и более раз превышающей размер БВ, установленный на день совершения преступления, то такие действия подлежат квалификации по ч. 1 ст. 216.

Уклонение от уплаты сумм налогов, сборов, совершенное группой лиц по предварительному сговору и причинившее ущерб в размере, не являющемся крупным, надлежит квалифицировать по ч. 2 ст. 216. В данном случае решающее значение в деле квалификации таких действий играет признак совершения преступления группой лиц по предварительному сговору.

Если размер ущерба, причиненного уклонением от уплаты сумм налогов, сборов, не будет превышать в 40 и более раз размер БВ, установленный на день совершения правонарушения, такое уклонение подлежит административной ответственности пост. 13.6 КоАП.

2. С учетом особенностей уклонения от уплаты налогов, сборов путем непредставления или несвоевременного представления налоговой декларации (расчета) покушение на его совершение в указанной форме невозможно. Поэтому уклонение от ее представления, повлекшее неуплату налогов, сборов в крупном размере, подлежит уголовной ответственности по ст. 243. Уклонение от представления такой декларации (расчета), не повлекшее неуплату налогов, сборов в крупном размере, в зависимости от вышеуказанных обстоятельств всегда является либо административным правонарушением (ст. 13.4 КоАП), либо преступлением, предусмотренным ст. 216.

1. Ввиду того, что уголовная ответственность за уклонение от уплаты сумм сборов по ст. 243 установлена лишь в августе 2004 г., такие деяния, совершенные до 22 августа 2004 г., в силу предписаний ч. 3 ст. 9 не подлежат ответственности по ст. 243. При наличии обстоятельств, указанных в уголовном законе, их надлежит квалифицировать по ст. 216.
2. Уклонение от уплаты пошлин, иных платежей, не являющихся налогами и сборами, не является преступлением, предусмотренным ст. 243. Уклонение от уплаты таких платежей может влечь ответственность по ст. 216 либо по совокупности со ст. 243, если неуплаченные ввиду уклонения от их уплаты налоги и сборы составляют крупный или особо крупный размер, а иные платежи – значительный.
3. Установление по делу об уклонении от уплаты сумм налогов, сборов неосторожной вины исключает уголовную ответственность по ст. 243. Неосторожная вина может проявляться в арифметических ошибках, ошибочном применении норм налогового права при исчислении налоговой базы (например, ввиду неправильного толкования вновь принятого нормативного акта, по-новому определяющего порядок ее исчисления) и в иных подобных случаях, не связанных с наличием прямого умысла. Не влекущие уголовной ответственности по ст. 243 неосторожные действия (бездействие), имеющие своим следствием уменьшение налоговой базы либо выведение из-под налогообложения всего объекта налогообложения, могут быть обусловлены невысоким профессиональным уровнем лиц, осуществляющих бухгалтерский и налоговый учеты, достаточно часто меняющимся налоговым законодательством, в особенности на уровне подзаконных нормативных правовых актов, различным толкованием норм налогового права, имеющих отношение к исчислению налоговой базы, и другими причинами.
4. Если налог, сбор в соответствии с законодательством являются составной частью таможенных платежей, взимаемых таможенными органами в связи с перемещением товаров через таможенную границу Республики Беларусь, то действия по уклонению от уплаты таких налогов, сборов не охватываются составом преступления, предусмотренного ст. 243. При наличии указанных в уголовном законе обстоятельств они подлежат квалификации по ст. 231 – специальной уголовно-правовой норме, предусматривающей уголовную ответственность за уклонение от уплаты таможенных платежей.
5. Внесение должностным лицом заведомо ложных сведений и записей в официальные документы, представляемые в налоговый орган, подделка таких документов, а равно составление указанных заведомо ложных документов не образуют совокупности преступлений, предусмотренных ст.ст. 427 и 243. С учетом указания, содержащегося в ст. 427, данные действия, как представляющие собой более тяжкое преступление в сравнении со служебным подлогом, подлежат квалификации только по ст. 243.
6. Если лицо занималось предпринимательской деятельностью, не будучи зарегистрировано в качестве индивидуального предпринимателя, и получало от этой деятельности незаконный доход, если должностное лицо получило взятку, а частное лицо похитило имущество (получили преступный доход), если, не имея лицензии, должностное лицо организации осуществляло деятельность, которая требует такой лицензии, и организация получала незаконный доход, то в этих и иных подобных случаях получения незаконного дохода перечисленные физические и, тем более, юридические лица не могут выступать в качестве субъекта анализируемого преступления. Они не подлежат уголовной ответственности за уклонение от уплаты сумм налогов, сборов с незаконно полученных доходов ввиду того, что такие доходы не являются объектом налогообложения.
7. Лица, не обладающие признаками специального субъекта анализируемого преступления, способные своими действиями привести к сокрытию или занижению налоговой базы, оказавшие содействие внесению в налоговую декларацию (расчет) заведомо ложных сведений, не подлежат уголовной ответственности по ст. 243 как его исполнители. Их роль может сводиться лишь к участию в преступлении в качестве организатора, подстрекателя или пособника с квалификацией содеянного ими по чч. 4, 5 или 6 ст.ст. 16 и 243. Для привлечения их к уголовной ответственности в качестве названных соучастников преступления следует установить, что они сознавали преступный характер действий исполнителей уклонения от уплаты сумм налогов, сборов.

**Вопрос 2. Уголовно-правовая характеристика обмана потребителей (ст. 257 УК РБ)**

Статья 257. Обман потребителей

1. Обман покупателей, заказчиков или иных потребителей работником индивидуального предпринимателя или юридического лица, осуществляющих реализацию товаров, выполнение работ или оказание услуг, либо обман потребителей индивидуальным предпринимателем, осуществляющим такую же деятельность (обман потребителей), совершенный в течение года после наложения административного взыскания за такое же нарушение либо в значительном размере, – наказывается штрафом, или лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью, или исправительными работами на срок до двух лет, или арестом на срок до шести месяцев, или ограничением свободы на срок до двух лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью или без лишения.

2. Обман потребителей, совершенный группой лиц по предварительному сговору, либо лицом, ранее судимым за обман потребителей, либо в крупном размере, – наказывается ограничением свободы на срок до трех лет или лишением свободы на тот же срок с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью или без лишения.

*Примечание. Обманом потребителей в значительном размере признается обман, размер наживы от которого превышает половину размера базовой величины, установленного на день совершения преступления, в крупном размере – в пять и более раз превышает размер такой базовой величины.*

СОСТАВ ПРЕСТУПЛЕНИЯ

Состав рассматриваемого преступления является единым составом преступления с альтернативными признаками, характеризующими объективную сторону преступления и субъект преступления, помещенными в двух частях ст. 257 в целях дифференциации уголовной ответственности.

ОБЪЕКТ

* Интересы потребителя

ОБЪЕКТИВНАЯ СТОРОНА

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ДЕЙСТВИЕ | | |
| Обман потребителей (покупателей, заказчиков, клиентов и др.) | Обмеривание | |
| Обвешивание | |
| Обсчет | |
| Превышение установленных цен | |
| Обман потребителей (покупателей, заказчиков, клиентов и др.) | Продажа товаров низшего качества по цене высщего | |
| Завышение количества израсходованного материала и др. | |
| Совершенный специальным субъектом – по признаку административной преюдиции | | Ч. 1 ст. 257 |
| Совершенный в значительном размере | |
| Совершенный группой лиц по предварительному сговору | | Ч. 2 ст. 257 |
| Совершенный лицом, ранее судимым за обман потребителей | |
| Совершенный в крупном размере | |

Обман потребителей (покупателей, заказчиков и др.) может быть совершен посредством обмеривания, обвешивания, обсчета, превышения установленных цен, продажи фальсифицированного товара либо товара низшего сорта по цене высшего сорта, исполнения заказа более низкого качества, завышения количества израсходованных материалов и т.п.

Обязательный признак состава обмана потребителей, совершаемое специальным субъектом (по признаку административной преюдиции) и предусмотренного ч. 1 ст. 257, - ВРЕМЯ совершения преступления: в течение года со дня наложения административного взыскания за такое же нарушение.

Состав преступления: формальный. Преступление признается оконченным с момента совершения любого из указанных действий.

СУБЪЕКТИВНАЯ СТОРОНА

ВИНА - умышленная УМЫСЕЛ - прямой

Содержание умысла:

- в случае совершения преступления, предусмотренного ч. 1 ст. 257, специальным субъектом (по признаку административной преюдиции): лицо сознавало противоправный характер своих действий по обману потребителей, будучи в установленном порядке поставлено в известность о наложении на него административного взыскания за такое же нарушение, и желало поступить подобным образом;

- в иных случаях совершения преступления, предусмотренного чч. 1 и 2 ст. 257: лицо сознавало, что обманывает потребителей в значительном или крупном размере, либо обманывает потребителей в любом размере, но в составе группы лиц по предварительному сговору, или будучи судимым за обман потребителей, и желало этого.

СУБЪЕКТ специальный, 16 лет

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| работник индивидуального предпринимателя, осуществляющего реализацию товаров, выполнение работ или оказание услуг | который ранее привлекался к административной ответственности по ст. 12.16 КоАП за такое же нарушение (административная преюдиция) | ч. 1 - ст. 247 |
| работник юридического лица, осуществляющего реализацию товаров, выполнение работ или оказание услуг |
| индивидуальный предприниматель, осуществляющий реализацию товаров, выполнение работ или оказание услуг | при обмане потребителей, совершенном в значительном размере, наличие административной преюдиции не обязательно |
| работник индивидуального предпринимателя, осуществляющего реализацию товаров, выполнение работ или оказание услуг | при обмане потребителей, совершенном в крупном размере, либо группой лиц по предварительному сговору, либо лицом, ранее судимым за обман потребителей | ч. 2 ст. 247 |
| работник юридического лица, осуществляющего реализацию товаров, выполнение работ или оказание услуг |
| индивидуальный предприниматель, осуществляющий реализацию товаров, выполнение работ или оказание услуг |

ВОПРОСЫ КВАЛИФИКАЦИИ

Обман потребителей, совершенный в незначительном размере или лицом, ранее не привлекавшимся к административной ответственности за такое же нарушение, не может влечь уголовной ответственности, ибо является административным правонарушением, предусмотренным ст. 12.16 КоАП. Однако если указанные действия совершены группой лиц по предварительному сговору либо лицом, ранее судимым за обман потребителей, они квалифицируются по ч. 2 ст. 257 вне зависимости от наличия административной преюдиции и того обстоятельства, что размер обмана не является значительным.

Действия работника индивидуального предпринимателя или юридического лица, создающего излишки материальных ценностей путем обмана потребителя в целях сокрытия уже совершенного им хищения имущества индивидуального предпринимателя или юридического лица, при наличии обстоятельств, указанных в законе, квалифицируются по совокупности за обман потребителей и хищение.

**Список использованной литературы:**

1. Уголовный кодекс Республики Беларусь 9 июля 1999 г. № 275-З, с изменениями внесенными Законом Республики Беларусь от 15 июля 2009 г. № 42-З (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2009 г., № 173, 2/1594)
2. Комментарий к Уголовному кодексу Республики Беларусь 2008г.
3. Уголовное право Республики Беларусь. Особенная часть : учеб. пособие / А.И. Лукашов [и др.] ; под общ. ред. А.И. Лукашова. - Минск : Изд-во Гревцова, 2009. - 960 с. - (Серия правовой учебной литературы).
4. Уголовное право Республики Беларусь. Особенная часть. – Мн.: Тесей, 2005.
5. Шостак, М. Уголовный процесс. Особенная часть: Ответы на экзаменационные вопросы / М.А. Шостак. – Мн.: ТетраСистемс, 2006.