

УДК 343

**ДОКУМЕНТЫ, СОДЕРЖАЩИЕ ЗАВЕДОМО ЛОЖНЫЕ СВЕДЕНИЯ,
ЛИБО ЗАВЕДОМО ЛОЖНЫЕ СВЕДЕНИЯ
КАК ПРЕДМЕТЫ НАЛОГОВОГО МОШЕННИЧЕСТВА****В. И. Киселева**Могилевский институт МВД Республики Беларусь,
курсант факультета милиции**Л. А. Рябцева**Могилевский институт МВД Республики Беларусь,
старший преподаватель кафедры уголовного права,
уголовного процесса и криминалистики

Аннотация. Авторы характеризуют предметы налогового мошенничества, анализируют их существующие формы с позиции уголовного и налогового законодательства Республики Беларусь.

Ключевые слова: предметы налогового мошенничества; документы, содержащие заведомо ложные сведения; заведомо ложные сведения.

Annotation. The authors characterize the subjects of tax fraud, analyze their existing forms from the perspective of the criminal and tax legislation of the Republic of Belarus.

Keywords: items of tax fraud; documents containing deliberately false information; knowingly false information.

Тотальная информатизация жизнедеятельности общества существенным образом увеличила активность человека как члена социума. Это, в свою очередь, привело к разнообразию форм его участия в общественных отношениях, что не всегда связывается с позитивным поведением самого лица. Так, введение электронного документооборота выступило благом для человечества, но вместе с тем открыло новые возможности для осуществления преступной деятельности в настоящей связи, например при совершении подделки иного официального документа, предоставляющего права или освобождающего от обязанностей (согласно смыслу ст. 380 Уголовного кодекса Республики Беларусь (далее — УК), предметом которой может выступить в том числе электронный документ, отвечающий всем необходимым требованиям, предъявляемым к его форме и содержанию, и способный стать полноценной эквивалентной заменой бумажному аналогу.

Введение уголовной ответственности за деяния, ранее не признававшиеся преступлениями, также создает ситуацию, при которой на начальном этапе формирования правоприменительной практики представляется сложным предусмотреть (предугадать) все возможные варианты формы выражения преступного поведения лица, особенно если сама норма имеет признаки бланкетной и

требует обращения к нормативным правовым актам не уголовно-правового характера, что, в свою очередь, предполагает получение дополнительного знания из других нормативных правовых источников в части корректного применения уголовно-правовой нормы. Типичным примером в настоящей связи может выступить налоговое мошенничество, за которое сравнительно недавно Законом Республики Беларусь от 26 мая 2021 г. № 112-З «Об изменении кодексов по вопросам уголовной ответственности» была введена уголовная ответственность.

Принимая во внимание факт того, что, согласно диспозиции ч. 1 ст. 243² УК, налоговое мошенничество есть «представление уполномоченному органу документов, содержащих заведомо ложные сведения, либо заведомо ложных сведений иным способом в целях необоснованного возврата налогов, сборов при отсутствии признаков более тяжкого преступления» [1], понимаем, что норма ввиду своего бланкетного характера требует обращения к налоговому законодательству, поскольку следует, согласно Налоговому кодексу Республики Беларусь (далее — НК), установить законодательно предусмотренные основания для возврата налогов, сборов и, соответственно, понимать, какие документы или сведения в настоящей связи могут составить содержание правового основания.

Анализ ст. 243² УК позволяет установить, что в качестве предметов налогового мошенничества выступают:

- документы, содержащие заведомо ложные сведения,
- собственно заведомо ложные сведения.

В этой связи следует внести некоторые пояснения, о каких документах идет речь и что понимается под сведениями, которые необходимо в них отражать или подавать.

Согласно ч. 5 ст. 66 НК, возврат излишне уплаченной суммы налогов и сборов производится на основании заявления плательщика. Обязательными условиями для такого возврата выступают «отсутствие у плательщика неисполненного налогового обязательства, неуплаченных пеней и штрафов»; наличие погашенной задолженности «по налогам, сборам, пеням по результатам проверки иного лица, в ходе которой установлена излишне уплаченная плательщиком сумма налога, сбора» [2]. Соответственно, если лицо представляет заведомо ложные документы или сведения, подтверждающие, что обозначенные условия им выполнены, а в действительности это не так, то возникают вопросы, связанные с необходимостью привлечения его к уголовной ответственности за налоговое мошенничество, если в наличии имеются иные признаки состава.

Так, под заведомо ложными сведениями следует понимать информацию, данные, не отвечающие действительности, которые преподносятся в искаженном (полностью или частично) виде, и настоящий факт осознается виновным.

В качестве документов, содержащих заведомо ложные сведения, могут выступать налоговые декларации, куда вносится информация, содержание которой в случае, если она является реальной, выступает достаточным правовым основанием для возврата налогов, сборов.

Вместе с тем такими документами могут являться не только налоговые декларации. Так, учитывая наличие признаков бланкетного характера нормы (в целом диспозиция является смешанной), следует, обратившись к положениям НК, установить, что, согласно ст. 119 НК, лицо в случаях, определенных законом, может быть освобождено от уплаты налога на добавленную стоимость (далее — НДС) при ввозе товаров на территорию республики. Основанием для освобождения в подобной ситуации должно выступить заключение соответствующего органа. Так, например, при ввозе семян, импортируемых на территорию белорусского государства для научных целей, лицо освобождается от уплаты НДС при наличии заключения Национальной академии наук Беларуси, подтверждающего научную цель ввоза (пп. 1.6, п. 1 ст. 119 НК) [2]. Соответственно, если такое заключение будет поддельным, то возникает основание для привлечения лица к уголовной ответственности при наличии остальных признаков, описанных в ст. 243² УК.

Аналогичная ситуация может возникать и в других подобных случаях. Так, например, ст. 122 НК предусматривает несколько размеров ставок НДС: 0 %, 10 %, 20 % и 25 %. Какая из ставок будет применяться, зависит от законодательно установленного основания, фактическим наличием которого определяется размер ставки НДС в каждом конкретном случае. В качестве примера можно рассмотреть ситуацию, при которой с целью последующей реализации на территории Республики Беларусь осуществляется ввоз фруктовых соков. Последние, согласно приложению 26 к НК, не являются продовольственным товаром, ввоз и (или) реализация которых на территории Республики Беларусь предполагает применение размера ставки НДС в размере 10 %, если настоящий продукт не является продуктом для детского питания. То есть, если лицо официально представило в уполномоченный орган информацию о том, что им был осуществлен ввоз соков для детского питания, что требует применения ставки НДС в размере 10 %, а в действительности импортированные в Республику Беларусь фруктовые соки не использовались в обозначенных целях, то в содеянном усматриваются признаки налогового мошенничества.

В качестве предмета налогового мошенничества могут выступать не только документы, содержащие заведомо ложные сведения на бумажном носителе, но и электронные документы с подобного рода информацией. Так, например, ст. 131 НК предусматривает случаи, при которых создание (включая заполнение) электронного счета-фактуры является обязательной процедурой

для ряда плательщиков НДС. Исходя из того, что электронный счет-фактура есть электронный документ (данный факт указан в самой ст. 131 НК), то он будет выступать официальным основанием «для принятия плательщиком к вычету сумм налога на добавленную стоимость», поскольку в нем содержатся сведения об исчисленных суммах НДС и (или) суммах НДС, подлежащих вычету, который предоставляется плательщику налоговыми органами [2]. То есть в случае, если с целью последующего необоснованного возврата НДС в налоговый орган был предоставлен электронный счет-фактура с внесенными заведомо ложными для плательщика сведениями, то в действиях такого лица усматривается состав оконченного налогового мошенничества. В этом случае правового значения не имеет факт того, удалось или нет лицу получить вычет.

Это лишь единичные примеры, расширяющие представление о предметах налогового мошенничества. Вместе с тем в ходе проведенного анализа, потребовавшего обращения не только к ст. 243² УК, предусматривающей уголовную ответственность за налоговое мошенничество, но и обращения к НК Республики Беларусь, нами было установлено, что предметами налогового мошенничества могут выступать документы, содержащие заведомо ложные сведения, либо заведомо ложные сведения, представляемые органу, уполномоченному на их принятие, в том числе в электронном формате.

Однако учитывая, что налоговое мошенничество есть преступление, производное от мошенничества как преступления против собственности, где в качестве одного из способов его совершения фигурирует обман, заключаем, что для него также характерно многообразие форм, посредством которых потерпевшее лицо вводится в заблуждение и осуществляет возврат налогов, сборов, полагая, что для этого у лица, обращающегося за ним, имеются законные основания. Ввиду чего требуется более тщательное изучение проблемы в части понимания, *какие еще* документы либо сведения в них могут стать основанием для неправомерного возврата налогов (сборов), а соответственно, причинения существенного вреда экономической безопасности белорусского государства совершением налогового мошенничества. В этой связи следует продолжать работу в указанном направлении.

1. Уголовный кодекс Республики Беларусь [Электронный ресурс] : 9 июля 1999 г., № 275-3 : принят Палатой представителей 2 июня 1999 г. : одобр. Советом Респ. 24 июня 1999 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 09.03.2023 г. Доступ из информ.-поисковой системы «ЭТАЛОН». [Вернуться к статье](#)

2. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) [Электронный ресурс] : 19 дек. 2002 г., № 166-3 : принят Палатой представителей 15 нояб. 2002 г. : одобр. Советом Респ. 2 дек. 2002 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 27.12.2023 г. Доступ из информ.-поисковой системы «ЭТАЛОН». [Вернуться к статье](#)