

**Іван Михайлов**

*Національна академія прокуратури України*

## **ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД РЕГЛАМЕНТАЦІЇ КРИМІНАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ФАЛЬШУВАННЯ АКЦИЗНИХ МАРОК**

**Ivan Mykhailov**

*National Prosecution Academy of Ukraine, Kyiv, Ukraine*

### **FOREIGN EXPERIENCE OF REGULATION OF CRIMINAL RESPONSIBILITY FOR FALSIFICATION OF EXCISE DUTY STAMPS**

The article is devoted to the comparative analysis of some thesis of criminal and legal characteristics of a crime provided by the article 199 of the Criminal Code of Ukraine, for imitation of excise duty stamps and holographic protective elements.

During the research, the comparative study of the criminal law of Ukraine and some countries of the Commonwealth of Independents States and Baltic States was made. We study content of articles that establish criminal responsibility for falsification of excise duty stamps. General and specific features were revealed in analyzed criminal rules of law.

Based on the comparative legal analysis of this crime, the author suggest a series of changes into national criminal legislation. Sush changes mainly grounded by analysis of qualities of this offence and use of positive foreign experience related to criminal responsibility for falsification of excise duty stamps.

Perspective directions for improvement of Ukrainian criminal legislation were detected.

**Key words:** excise duty stamps, holographic protective elements, counterfeiting, sale, storage, acquirement, transportation, transfer, importation into Ukraine.

Законодавчі зміни, що стосуються кримінальної відповідальності за підробку марок акцизного податку і їх голографічних захисних елементів в Україні, активізували потребу вивчення кримінального законодавства інших країн з метою дослідження подібностей та розбіжностей законодавчих дефініцій кримінально-правової заборони підробки марок акцизного податку, що мають подібні витоки історичного розвитку.

Відповідне дослідження має посприяти визначенню вектора законодавчих змін, що дозволить проаналізувати прорахунки і переваги кримінально-правової норми в діючій редакції.

Кримінально-правовим питанням незаконних діянь незаконно виготовлених, одержаних чи підроблених марок акцизного збору та їх голографічних захисних елементів присвячувались праці: П. П. Андрушка, Н. О. Гуторової, О. О. Дудорова, М. І. Мельника, Є. Л. Стрельцова, І. В. Сингаївської, Т. Г. Крижанівської, В. В. Зайди та ін.

Історично обумовлено існування низки подібностей у розвитку кримінального законодавства пострадянських держав, але слід відмітити існуючі особливості законодавства, що були набуті за роки незалежності держав, прийняття нових законів про кримінальну відповідальності з урахуванням реалій часу та об'єктивних вимог розвитку суспільства, інтеграційних процесів, які відбуваються в державах, доводять необхідність проведення порівняльно-правового аналізу, групуючи законодавство країн-учасниць СНД і держав Балтії.

Підробка акцизних марок визнається протиправним і караним діянням у кримінальному законодавстві таких пострадянських країн, як Азербайджанська Республіка, Республіка Білорусь, Республіка Казахстан, Киргизька Республіка, Республіка Вірменія, Російська Федерація, Литовська Республіка, Республіка Естонія. Підхід до законодавчого визначення кримінально-правових норм, що встановлює заборону на виготовлення та збут підроблених акцизних марок, не тотожний, але відображення спільних рис суттєво відчутне.

Переважно суспільно небезпечне діяння визначено в розділі «Злочини у сфері економічної

діяльності». Неаналогічний підхід законодавчої архітектури відображається в КК РФ, досліджуваний злочин визначений у розділі «Злочини проти державної влади», главі 32 «Злочини проти порядку управління», а саме у ст. 327.1 «Виготовлення, збут підроблених акцизних марок, спеціальних марок відповідності або їх використання». У Пенітенціарному кодексі Естонії підробка, використання і випуск в обіг підакцизних марок вважаються належними до злочинів проти публічної довіри, а видовим об'єктом аналізованого злочину визначені суспільні відносини, що пов'язані з платіжними засобами, встановленням державних знаків і відміток.

КК Вірменії містить детальний перелік злочинів, пов'язаних з акцизними марками, визначаючи чотири склади злочину: у ст. 208 КК Вірменії «Підробка або збут акцизних марок», «Відчуження акцизних марок або маркування товарів незаконно отриманими акцизними марками»; у ст. 210 КК Вірменії «Збут немаркованих або неперемаркованих товарів, що підлягають маркуванню акцизними марками»; у ст. 211 КК Вірменії «Порушення правил маркування товарів акцизними марками». Відповідна деталізація засвідчує про належну увагу законодавчої влади до визначення порядку, пов'язаного з маркуванням акцизними марками.

У КК Киргизької Республіки, Азербайджану законодавці визначили доречним розміщувати кримінально-правову норму, що передбачає відповідальність за фальшування марок акцизного податку, наступною за статтею, що передбачає відповідальність за підроблення грошей, але не вдаючись до об'єднання кримінально-правової заборони підроблення відповідних предметів злочину<sup>1</sup>.

Кримінальне законодавство пострадянських держав визначає предмет відповідного злочину як «акцизна марка». У таких країнах Балтії, як Литва і Естонія, використовується історична назва – акцизні «бандеролі». У Пенітенціарному кодексі Естонії в диспозиції ст. 335 визначено: «підробка бандеролі, знаку, наклейки, відтиску, печатки, надпечатки або спеціальної ознаки, що прикріплюється до предмета сплати акцизу або до їх упаковки як їх позначення, що підтверджує сплату акцизу»<sup>2</sup>.

Слід зазначити, що в КК Молдови у ч. 2 ст. 250 встановлена відповідальність за перевозку, зберігання або реалізацію товарів з маркуванням марками іншого зразку, чим встановлений. Тобто на законодавчому рівні прямої заборони підробки марок акцизного податку не встановлено, однак маркування акцизних марок на товарах неіснуючого зразку тягне кримінальну відповідальність.

Доречно звернути увагу на те, що, крім КК України, фактично з пострадянських держав лише в КК Вірменії передбачена відповідальність за маркування незаконно отриманими акцизними марками в разі, якщо загальна вартість цих товарів, за цінами визначеними продавцем, складає від 200 тисяч драмів<sup>3</sup>.

І лише в КК України до переліку предмета злочину, пов'язаного з фальшуванням марок акцизного податку, виокремлюється предмет злочину - голографічні захисні елементи марок акцизного податку. Річ у тім, що голографічні захисні елементи є невід'ємною частиною й одним з елементів захисту марок акцизного податку. Погоджуємося, що впровадження відповідних захисних технологій має окреме законодавче регулювання на відміну від інших захисних елементів. Однак відповідна законодавча практика не підтримана жодною з пострадянських держав. На наш погляд, зважаючи на таку особливість, відповідна деталізація видається зайвою.

Саме в КК Узбекистану законодавець визначив можливим або навіть потрібним визначити кримінально-правову заборону за виготовлення, збут підроблених грошей, акцизних марок або цінних паперів у одній кримінально-правовій нормі<sup>4</sup>.

Відповідне рішення було прийнято і законодавцем України, незважаючи на різноманітність визначених предметів злочину в одній нормі (грошові знаки, цінні папери, білети лотереї, а тепер і марки акцизного податку, голографічні захисні елементи).

У кримінальному законодавстві аналізованих країн об'єктивна сторона відповідного злочину відображається в такій формі суспільно небезпечних діянь, як виготовлення (підроблення) та збут,

1 Уголовный кодекс Азербайджанской Республики.

<[www.taxes.gov.az/uploads/qanun/2011/melleler/cinayet\\_melleler\\_rus/pdf](http://www.taxes.gov.az/uploads/qanun/2011/melleler/cinayet_melleler_rus/pdf)> (2015, травень, 10).

2 Пенитенциарный кодекс Эстонской Республики. <[www.juristaitab.ee/sites](http://www.juristaitab.ee/sites)> (2015, травень, 10).

3 Уголовный кодекс Республики Армения. <[www.parliament.am/legislation.php?sel=show&AD=1349&lang=rus](http://www.parliament.am/legislation.php?sel=show&AD=1349&lang=rus)> (2015, травень, 09).

4 Уголовный кодекс Республики Узбекистан. <[www.lex.uz/pages/getact.aspx?lact\\_ad=111457](http://www.lex.uz/pages/getact.aspx?lact_ad=111457)> (2015, травень, 08).

часто виокремлюють використання підроблених марок акцизного податку. Вважається досить деталізованим перелік суспільно небезпечних діянь, які визначають чотири форми діянь об'єктивної сторони (це відображено в законодавствах Республіки Киргизії, Естонії, Казахстану). Поміж традиційних виготовлення, збуту (в Естонії – інший випуск в обіг) та використання підроблених марок акцизного податку в кримінальному законодавстві Республіки Киргизії четвертою формою діяння виокремлено зберігання відповідних предметів, у Пенітенціарному кодексі Естонії визначено також передачу підроблених акцизних марок, у КК Казахстані – придбання.

Відповідно до ст. 199 КК України, найбільш чисельний перелік суспільно небезпечних діянь: виготовлення, зберігання, придбання, перевезення, пересилання, ввезення в Україну та збут підроблених акцизних марок. Окремі форми об'єктивної сторони злочину мають властивість дублювання: так, фактично неможливо уявити перевезення без зберігання, ввезення в Україну без одночасного зберігання та перевезення як дії, що триває в часі. Вважаємо, що відповідне законодавче закріплення складу злочину з альтернативними діяннями, що налічує сім суспільно небезпечних діянь, які вчиняються щодо марок акцизного податку, має надмірну деталізацію.

У законодавстві РФ та Республіки Білорусь суспільно небезпечними діяннями з підробленими акцизними марками визначено три діяння: виготовлення з метою збуту, збут та використання. Однак ступінь суспільної небезпечності перелічених діянь законодавці цих держав визнають різними. Використання вважається більш суспільно небезпечним у порівнянні з виготовленням та збутом. У кримінальному законодавстві Естонії навпаки: у ст. 335 Пенітенціарного кодексу передбачено покарання більш суворіше за підроблення з метою використання бандеролі, знаку, наклейки, відтиску печатки, надпечатки або спеціальної ознаки, що прикріплюється до предметів сплати акцизу або до їх упаковки як їх позначення, що підтверджує сплату акцизу, ніж учинення таких дій, як використання, передача або випуск в обіг підроблених акцизних марок.

Серед традиційно встановленого визначення суб'єкта цього злочину (фізична, осудна особа, яка досягла шістнадцятирічного віку) у Пенітенціарному кодексі Естонії за підроблення, використання та введення в обіг підакцизних марок суб'єктом цього злочину визнаються також і юридичні особи. Санкція статті за використання, передачу або введення в обіг передбачена у вигляді штрафу до 5 000 євро<sup>1</sup>.

Досліджені кримінально-правові норми надають можливість зробити висновок, що кваліфікуючими ознаками фальшування марок акцизного податку традиційно визначають ті, що стосуються множинності злочинів, співучасті та кількості підроблених екземплярів.

Найбільш великий перелік кваліфікуючих та особливо кваліфікуючих ознак такого складу злочину, як виготовлення, збут підроблених грошей, акцизних марок або цінних паперів, визначено у КК Узбекистану. Так, ст. 176 передбачає низку таких кваліфікуючих ознак:

- повторно;
- суспільно небезпечний рецидив;
- великий розмір;
- за попередньою змовою групою осіб;
- особливо великий розмір;
- організованою групою або в її інтересах.

На наш погляд, не останню роль при диференціації кримінальної відповідальності за допомогою кваліфікуючих та особливо кваліфікуючих ознак відіграє наявність серед предметів злочину підроблених грошових знаків, саме для визначення відповідальності за фальшування останніх найчастіше беруться до уваги відповідні обставини.

Слід констатувати, що в КК Киргизької Республіки кваліфікуючі ознаки викладені в основному складі злочину, без традиційного виокремлення в частинах статті, а отже, без законодавчого розподілу видів та розмірів покарання. Так, у ст. 199 КК Киргизької Республіки визначено: виготовлення підроблених акцизних марок з метою збуту, а також зберігання з метою збуту або збут чи використання підроблених акцизних марок у великому розмірі або групою осіб за попередньою змовою<sup>2</sup>. Наприклад, у ст. 198 КК Киргизької Республіки визначена відповідальність за виготовлення, зберігання або збут підроблених грошей чи цінних паперів, кримінально-правова

1 Пенитенциарный кодекс Эстонской Республики. <[www.juristaitab.ee/sites/](http://www.juristaitab.ee/sites/)> (2015, травень, 10).

2 Уголовный кодекс Киргизькой Республики. <[http://on-line.advicer.kg/Document/?doc\\_id=30222833](http://on-line.advicer.kg/Document/?doc_id=30222833)> (2015, травень, 09).

норма якої має у структурі декілька частин, описані з яких містять кваліфікуючі та особливо кваліфікуючі ознаки. А отже, таке визначення основного складу та кваліфікуючих ознак у одній частині кримінально-правової норми є певним винятком, ніж правилом.

Стосовно визначення розмірів підробок існують абстрактні визначення (велика кількість, що передбачено у ч. 2 ст. 224 КК Литви) або ж з чіткою конкретизацією в примітці, а отже, це питання не буде залежати від суддівського розгляду. Така практика законодавчого уточнення існує в КК Вірменії та Киргизької Республіки: підробка у великому розмірі в кількості понад п'ятисот підроблених акцизних марок.

Стосовно визначення покарання в санкції статті спостерігаються переважно санкції з альтернативними покараннями, що надають змогу індивідуалізації покарання, враховуючи всі обставини злочину та характеристику винного. Спочатку законодавці встановлюють штраф, цей вид покарання у визначенні розмірів дуже різниться, а подекуди (КК Білорусії, Литви, Естонії) у самій санкції розміри відсутні. Визначається штраф і місячними розрахунковими показниками (КК Казахстану, Киргизької Республіки), у конкретно визначеній грошовій одиниці (КК РФ), у розмірі заробітних плат або в розмірі іншого доходу (КК РФ, Вірменії). Фактично визначення покарань передбачено в такому ланцюжку: штраф – громадські (примусові) роботи або виправні роботи – обмеження волі або арешт – позбавлення волі.

Під час дослідження вдалося визначити закономірний підхід до визначення найбільш суворого виду покарання та його розміру. Саме позбавлення волі строком до трьох років визначено крайньою верхньою межею в санкціях таких КК, як Казахстану<sup>1</sup>, Азербайджану, РФ, Вірменії, Киргизії та ПК Естонії. У КК Білорусії та Литви максимальні строки позбавлення волі за фальшування підроблених акцизних марок (у Литві – бандеролі) визначено до двох років.

Позбавлення волі може складати до п'яти років з урахуванням кваліфікуючих та особливо кваліфікуючих ознак. Але найсуворіша відповідальність за підроблення акцизних марок за наявності кваліфікуючих обставин - вчинено повторно або у великому розмірі – передбачена в Пенітенціарному кодексі Естонії, що карається тюремним ув'язненням від двох до десяти років.

Суттєво відрізняються розміри покарання у ст. 176 КК Узбекистану: у ч. 1 санкція визначена позбавленням волі до п'яти років, ч. 2 - позбавлення волі від п'яти до десяти років, ч. 3 – від десяти до п'ятнадцяти років. Це найсуворіша санкція за підроблення та збут підроблених акцизних марок, що пояснюється поєднанням законодавцем у одній кримінально-правовій нормі відповідальності за виготовлення та збут підроблених грошей та цінних паперів. На наше переконання, встановлені розміри покарання зумовлені суспільною небезпечністю, а саме поширенням підроблених грошових знаків та цінних паперів.

Варто підкреслити, що основний склад злочину, передбачений ч. 1 ст. 199 КК України, в якому теж поєднано кримінально-правову заборону підроблених грошей, державних цінних паперів, білетів державної лотереї та марок акцизного податку, визнається найсуворішим серед усіх КК країн СНД та Балтії. Отже, максимальна межа покарання за фальшування (умовно визначаємо всі сім дій об'єктивної сторони, що передбачені ч. 1 ст. 199 КК України) марок акцизного податку визначена від трьох до семи років позбавлення волі. Така позиція, на наш погляд, потребує перегляду у зв'язку з невідповідністю суспільної небезпечності та встановлених меж покарання, що є надто суворими саме стосовно фальшування марок акцизного податку. Тому підтверджуємо необхідність виокремлення кримінально-правової норми щодо відповідальності за фальшування марок акцизного податку окремо від підроблених грошей, цінних паперів та білетів лотереї.

Порівняльно-правовий аналіз дозволяє зіставити кримінально-правові норми, що передбачають відповідальність за підроблення акцизних марок, з'ясувати досвід зарубіжних країн та виявити недоліки. Часто з'ясувати підхід законодавця вдається саме з урахуванням схожих витоків розвитку законодавства та кримінально-правової доктрини.

Під час порівняльно-правового аналізу зарубіжного законодавства країн СНД та Балтії щодо відповідальності за фальшування акцизних марок з'ясували:

– подібність у структурі кримінального законодавства щодо розміщення кримінально-правової норми, пов'язаної з фальшуванням акцизних марок серед злочинів у економічній сфері, за

<sup>1</sup> Уголовный кодекс Республики Казахстана. <[http://on-line.zakon.kz/document/&doc\\_id=31575252](http://on-line.zakon.kz/document/&doc_id=31575252)> (2015, травень, 10).

винятком КК РФ «Злочини проти порядку управління» та Пенітенціарного кодексу Естонії «Злочинів проти публічної довіри»;

– нехарактерним є підхід іноземних законодавців щодо об'єднання заборони фальшування акцизних марок з іншими предметами в одній кримінально-правовій нормі. Лише законодавець КК Узбекистану визначає рівний чи наблизений ступінь суспільної небезпечності виготовлення або збуту підроблених грошей, акцизних марок та цінних паперів. У КК Литви поєднано заборону щодо виготовлення, зберігання та збуту підроблених чи фальсифікованих поштових марок, проїзних чи інших білетів, бандеролей або інших офіційних друкованих знаків.

У КК Вірменії передбачена відповідальність за маркування незаконно придбаних акцизних марок, що доводить ретельність процесу нормотворення та чітко прописаний порядок регулювання відносин, пов'язаних з акцизними марками.

Стосовно питання виокремлення предметом злочину голографічних захисних елементів акцизних марок, то в жодному з кримінальних законодавств цей підхід не вважається необхідним;

– щодо визначення об'єктивної сторони, то законодавець переважно йде шляхом переліку суспільно-небезпечних діянь, серед яких найчастіше: «виготовлення» (підроблення), «збут», «використання»;

– аналіз законодавства держав-учасниць СНД і держав Балтії дозволяє акцентувати увагу на тому, що переважно країни диференціюють кримінальну відповідальність за допомогою кваліфікуючих та особливо кваліфікуючих ознак, крім КК Казахстану, Азербайджану. Особливий підхід є в законодавця Киргизької Республіки з визначення кваліфікуючих ознак в основному складі злочину;

– єдиним кримінальним законодавством, де суб'єктом підроблення, використання та випуску в обіг підроблених акцизних марок визначено юридичну особу, є Пенітенціарний кодекс Естонії;

– серед кваліфікуючих ознак найбільш поширені ті, що враховують розмір, множинність та співучасть при вчиненні фальшування акцизних марок;

– покарання за підроблення акцизних марок за законодавством більшості держав визначено альтернативно з чітко окресленою верхньою межею покарання та перебувають на однаковому рівні. Переважно санкція передбачає верхню межу покарання до трьох років позбавлення волі (КК Казахстану, Азербайджану, РФ, Вірменії, Киргизії та ПК Естонії).

Найсуворіше покарання за фальшування акцизних марок передбачено в КК Узбекистану, де санкція основного складу злочину передбачає до п'яти років позбавлення волі; при вчиненні повторно, при визначенні суспільно небезпечним рецидивом, у великому розмірі та за попередньою змовою групою осіб – до десяти років; злочин, учинений організованою групою чи в її інтересах або за наявності особливо великого розміру – до п'ятнадцяти років позбавлення волі.

У цілому серед досліджуваної категорії країн у санкціях передбачено альтернативні види покарання в ланцюжку такої послідовності: штраф – громадські (примусові) роботи або виправні роботи – обмеження волі або арешт – позбавлення волі.

У подальших своїх дослідженнях автор убачає необхідним проведення аналізу кримінального законодавства західноєвропейських країн, що надасть можливість визначити характерні особливості відповідальності за фальшування акцизних марок.

## References

1. Uголовny kodeks Azerbaydjanskoy Respubliki. <[www.taxes.gov.az/uploads/qanun/2011/mclleler/cinayet\\_mclleler\\_rus/pdf](http://www.taxes.gov.az/uploads/qanun/2011/mclleler/cinayet_mclleler_rus/pdf)> (2015, May, 10).
2. Penitentsiarny kodeks Estonskoy Respubliki. <<http://www.juristaitab.ee/sites>> (2015, May, 10).
3. Uголовny kodeks Respubliki Armeniya. <[www.parliament.am/legislation.php?sel=show&AD=1349&lang=rus](http://www.parliament.am/legislation.php?sel=show&AD=1349&lang=rus)> (2015, May, 9).
4. Uголовny kodeks Respubliki Uzbekistan. <[www.lex.uz/pages/getact.aspx?lact\\_ad=111457](http://www.lex.uz/pages/getact.aspx?lact_ad=111457)> (2015, May, 8).
5. Uголовny kodeks Kyrgyzkoy Respubliki. <[http://on-line.advicer.kg/Document/?doc\\_id=30222833](http://on-line.advicer.kg/Document/?doc_id=30222833)> (2015, May, 9).
6. Uголовny kodeks Respubliki Kazakhstan. <[http://on-line.zakon.kz/document/&doc\\_id=31575252](http://on-line.zakon.kz/document/&doc_id=31575252)> (2015, May, 10).