

ІМЕНЕМ УКРАЇНИ

**РІШЕННЯ
КОНСТИТУЦІЙНОГО СУДУ УКРАЇНИ**

у справі за конституційним поданням 53 народних депутатів України
щодо відповідності Конституції України (конституційності)
окремих положень Податкового кодексу України

м. Київ
12 червня 2012 року
№ 13-рп/2012

Справа № 1-3/2012

Конституційний Суд України у складі суддів:

Головіна Анатолія Сергійовича — головуючого,
Бринцева Василя Дмитровича,
Вдовіченка Сергія Леонідовича,
Винокурова Сергія Маркіяновича,
Гультая Михайла Мирославовича,
Запорожця Михайла Петровича,
Колоса Михайла Івановича,
Маркуш Марії Андріївни,
Пасенюка Олександра Михайловича,
Сергейчука Олега Анатолійовича — доповідача,
Стецюка Петра Богдановича,
Стрижака Андрія Андрійовича,

розглянув на пленарному засіданні справу за конституційним поданням 53 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремих положень Податкового кодексу України.

Приводом для розгляду справи згідно зі статтями 39, 40 Закону України «Про Конституційний Суд України» стало конституційне подання 53 народних депутатів України.

Підставою для розгляду справи відповідно до статей 71, 82 Закону України «Про Конституційний Суд України» є твердження суб'єкта права на конституційне подання про наявність спору щодо конституційності окремих положень Податкового кодексу України.

Заслухавши суддю-доповідача Сергійчука О. А. та дослідивши матеріали справи, у тому числі позиції, які висловили Президент України, Голова Верховної Ради України, Кабінет Міністрів України, Міністерство юстиції України, науковці Національного університету державної податкової служби України, Національної академії правових наук України, Національного університету «Одеська юридична академія», Конституційний Суд України

У С Т А Н О В И В :

1. Суб'єкт права на конституційне подання — 53 народних депутати України — звернувся до Конституційного Суду України з клопотанням визнати таким, що не відповідає Конституції України (є неконституційним), Податковий кодекс України (далі — Кодекс) як повністю, так і в окремих частинах.

Неконституційність Кодексу автори клопотання вбачають у порушенні процедури його розгляду, ухвалення та набрання ним чинності, що суперечить частині другій статті 19, частині третій статті 84, статтям 85, 89 Конституції України.

Крім того, народні депутати України звернулися до Конституційного Суду України з клопотанням визнати такими, що не відповідають Конституції України (є неконституційними), окремі положення Кодексу, а саме: підпункт 16.1.13 пункту 16.1 статті 16; підпункт 20.1.11, підпункт 20.1.15.2 підпункту 20.1.15 пункту 20.1 статті 20; підпункти 94.2.2, 94.2.4, 94.2.5 пункту 94.2, пункти 94.5, 94.10 статті 94; пункт 119.2 статті 119; підпункт «б» підпункту 129.1.1, підпункт 129.1.2 пункту 129.1 статті 129; пункт 153.8 статті 153; підпункти 164.2.7, 164.2.13, 164.2.15 пункту 164.2 статті 164.

Суб'єкт права на конституційне подання стверджує, що зазначені положення Кодексу суперечать статтям 3, 13, 22, 30, 33, 41, 42, 43, 48, 55, 62, 64, 124 Конституції України.

2. Ухвалою Конституційного Суду України від 14 липня 2011 року № 35-у/2011 відмовлено у відкритті конституційного провадження у справі за конституційним поданням 53 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України (конституційності) Кодексу стосовно конституційності процедури розгляду, ухвалення і набрання ним чинності та підпункту 20.1.15.2 підпункту 20.1.15 пункту 20.1 статті 20, підпункту 94.2.4 пункту 94.2 статті 94, пункту 153.8 статті 153 Кодексу на підставі пунктів 2, 3 статті 45 Закону України «Про Конституційний

Суд України» — невідповідність конституційного подання вимогам, передбаченим цим Законом, невідомість Конституційному Суду України питань, порушених у конституційному поданні.

3. Вирішуючи питання щодо конституційності оспорюваних положень Кодексу, Конституційний Суд України виходить з того, що Україна є демократичною, правовою державою, у якій визнається і діє принцип верховенства права; права і свободи людини та їх гарантії визначають зміст і спрямованість діяльності держави; утвердження і забезпечення прав і свобод людини є головним обов'язком держави, яка відповідає перед людиною за свою діяльність; забезпечення економічної безпеки України є однією з найважливіших функцій держави; громадяни мають рівні конституційні права і свободи та є рівними перед законом; кожен має право володіти, користуватися і розпоряджатися своєю власністю; ніхто не може бути протиправно позбавлений права власності, право приватної власності є непорушним; кожен має право на підприємницьку діяльність, яка не заборонена законом; конституційні права і свободи людини і громадянина не можуть бути обмежені, крім випадків, передбачених Конституцією України; кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом (стаття 1, частина друга статті 3, частина перша статті 8, частина перша статті 17, частина перша статті 24, частини перша, четверта статті 41, частина перша статті 42, частина перша статті 64, частина перша статті 67 Основного Закону України).

Згідно з частиною першою статті 9 Конституції України чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, є частиною національного законодавства України. За статтею 1 Першого протоколу до Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод 1950 року «кожна фізична або юридична особа має право мирно володіти своїм майном. Ніхто не може бути позбавлений своєї власності інакше як в інтересах суспільства і на умовах, передбачених законом і загальними принципами міжнародного права. Проте попередні положення жодним чином не обмежують право держави вводити в дію такі закони, які вона вважає за необхідне, щоб здійснювати контроль за користуванням майном відповідно до загальних інтересів або для забезпечення сплати податків чи інших зборів або штрафів».

3.1. Відповідно до пункту 4.1 статті 4 Кодексу податкове законодавство України ґрунтується, зокрема, на таких принципах: рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; невідоротність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства; єдиний підхід до встановлення податків та зборів — визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку.

3.2. У підпункті 16.1.13 пункту 16.1 статті 16 Кодексу передбачено, що платник податків зобов'язаний допускати посадових осіб контролюючого органу під час проведення ними перевірок до обстеження приміщень, територій (крім житла громадян), що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриман-

ням об'єктів оподаткування, а також для проведення перевірок з питань обчислення і сплати податків та зборів у випадках, встановлених Кодексом.

Згідно з підпунктом 20.1.11 пункту 20.1 статті 20 Кодексу органи державної податкової служби мають право доступу під час проведення перевірок до територій, приміщень (крім житла громадян) та іншого майна, що використовується для провадження господарської діяльності, та/або є об'єктами оподаткування або використовується для отримання доходів (прибутку) чи пов'язані з іншими об'єктами оподаткування та/або можуть бути джерелом погашення податково-го боргу.

На думку суб'єкта права на конституційне подання, вказані положення Кодексу не відповідають частинам першій, другій статті 30, частині першій статті 124 Конституції України, оскільки проникнення до житла чи до іншого володіння особи, проведення в них огляду чи обшуку допускається не інакше як за вмотивованим рішенням суду.

Конституційний Суд України зазначає, що в оспорюваних положеннях Кодексу йдеться не про проникнення, а про доступ контролюючих органів до обстеження визначених у Кодексі територій, приміщень та обов'язок платника податків допускати посадових осіб контролюючого органу під час проведення ними перевірок до обстеження відповідних приміщень, територій.

При цьому у разі недопущення посадових осіб органів державної податкової служби до обстеження територій, приміщень, вказаних у підпункті 20.1.11 пункту 20.1 статті 20 Кодексу, ці органи мають право звертатися до суду щодо зупинення видаткових операцій платника податків на рахунках такого платника податків у банках та інших фінансових установах (крім операцій з видачі заробітної плати та сплати податків, зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також визначених контролюючим органом грошових зобов'язань платника податків).

На думку Конституційного Суду України, закріплені в підпункті 16.1.13 пункту 16.1 статті 16, підпункті 20.1.11 пункту 20.1 статті 20 Кодексу компетенція контролюючих органів та обов'язок платників податків є необхідними умовами для забезпечення виконання приписів частини першої статті 67 Конституції України, згідно з якою кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом.

Отже, немає підстав вважати наведені положення Кодексу такими, що порушують вимоги частин першої, другої статті 30 Конституції України, за якими кожному гарантується недоторканність житла та не допускається проникнення до житла чи до іншого володіння особи, проведення в них огляду чи обшуку інакше як за вмотивованим рішенням суду.

Крім того, Конституційний Суд України зазначає, що народні депутати України не навели правового обґрунтування тверджень щодо невідповідності оспорюваних положень Кодексу вимогам статті 124 Конституції України.

Враховуючи викладене, Конституційний Суд України дійшов висновку, що підпункт 16.1.13 пункту 16.1 статті 16, підпункт 20.1.11 пункту 20.1 статті 20 Кодексу не суперечать частинам першій, другій статті 30, частині першій статті 124 Конституції України.

3.3. Суб'єкт права на конституційне подання вважає, що застосування адміністративного арешту майна платника податків до фізичної особи, яка, маючи податковий борг, виїжджає за кордон (підпункт 94.2.2 пункту 94.2 статті 94 Кодексу), обмежує її право вільно залишати територію України, гарантоване частиною першою статті 33 Основного Закону України.

Відповідно до Кодексу податковий борг становлять сума узгодженого грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого платником податків у встановлений Кодексом строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання (підпункт 14.1.175 пункту 14.1 статті 14).

Адміністративний арешт майна платника податків є винятковим способом забезпечення виконання платником податків його обов'язків, визначених законом, і полягає у забороні платнику податків вчиняти щодо свого майна, яке підлягає арешту, дії, зазначені у пункті 94.5 статті 94 Кодексу (пункти 94.1, 94.3 статті 94 Кодексу).

За пунктом 94.5 статті 94 Кодексу адміністративний арешт майна платника податків може бути повним або умовним; повним адміністративним арештом майна платника податків визнається заборона платнику податків на реалізацію прав розпорядження або користування його майном; умовним адміністративним арештом майна платника податків визнається обмеження платника податків щодо реалізації прав власності на таке майно, який полягає в обов'язковому попередньому отриманні дозволу керівника відповідного органу державної податкової служби на здійснення платником податків будь-якої операції з таким майном.

Аналіз названих положень Кодексу дає підстави констатувати, що вони не містять заборони виїжджати за кордон фізичній особі, яка має податковий борг, а підпункт 94.2.2 пункту 94.2 статті 94 стосується лише обмеження права власності платника податків щодо належного йому майна у разі, якщо ця особа має податковий борг і виїжджає за кордон.

З огляду на викладене Конституційний Суд України дійшов висновку, що підпункт 94.2.2 пункту 94.2 статті 94 Кодексу не суперечить частині першій статті 33 Конституції України.

3.4. Адміністративний арешт майна платника податків відповідно до підпункту 94.2.5 пункту 94.2 статті 94 Кодексу може бути застосовано, якщо відсутня реєстрація особи як платника податків в органі державної податкової служби, якщо така реєстрація є обов'язковою відповідно до Кодексу, або коли платник податків, що отримав податкове повідомлення або має податковий борг, вчиняє дії з переведення майна за межі України, його приховування або передачі іншим особам.

Суб'єкт права на конституційне подання стверджує, що вказані положення Кодексу суперечать принципам недоторканності житла та непорушності права приватної власності, закріпленим у статтях 30, 41 Основного Закону України, оскільки, на його думку, зі змісту цих положень вбачається, що арешт може накладатися на майно, яке не використовується в господарській діяльності, у тому числі і на житло особи.

Згідно з Конституцією України кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори (частина перша статті 67), виключно законами України встановлюються система оподаткування, податки і збори (пункт 1 частини другої статті 92).

Наявність у законодавця права запроваджувати в законах на певний строк особливий порядок розпорядження платником податків своїми активами, до яких належить і житло, відповідає правовій позиції Конституційного Суду України, викладеній у Рішенні від 24 березня 2005 року № 2-рп/2005: «Встановлення системи оподаткування, податків і зборів, їх розмірів та порядку сплати є виключною прерогативою закону. При унормуванні цих суспільних відносин держава має право визначати механізми, які забезпечують платником належну сплату податків і зборів» (абзац четвертий підпункту 4.1 пункту 4 мотивувальної частини).

Конституційний Суд України вважає, що застосування адміністративного арешту майна платника податків з метою забезпечення виконання цим платником податків своїх обов'язків не є порушенням права особи на недоторканність житла. Отже, адміністративний арешт майна платника податків не позбавляє платника податків гарантованого статтею 41 Конституції України права власності на таке майно.

Враховуючи зазначене, Конституційний Суд України констатує, що підпункт 94.2.5 пункту 94.2 статті 94 Кодексу не суперечить статтям 30, 41 Конституції України.

4. Народні депутати України також стверджують про невідповідність статтям 24, 42, 46, 48, 55, 62, 64 Конституції України пунктів 94.5, 94.10 статті 94, пункту 119.2 статті 119, підпункту «б» підпункту 129.1.1, підпункту 129.1.2 пункту 129.1 статті 129, підпунктів 164.2.7, 164.2.13, 164.2.15 пункту 164.2 статті 164 Кодексу.

Відповідно до пункту 94.5 статті 94 Кодексу повним адміністративним арештом майна платника податків визнається заборона платнику податків на реалізацію прав розпорядження або користування його майном; у цьому випадку ризик, пов'язаний із втратою функціональних чи споживчих якостей такого майна, покладається на орган, який прийняв рішення про таку заборону.

Згідно з пунктом 94.10 цієї ж статті арешт на майно може бути накладено рішенням керівника органу державної податкової служби (його заступника), обґрунтованість якого протягом 96 годин має бути перевірена судом.

За пунктом 119.2 статті 119 Кодексу передбачається накладення штрафу за неподання, подання з порушенням встановлених строків, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку.

Відповідно до підпункту «б» підпункту 129.1.1, підпункту 129.1.2 пункту 129.1 статті 129 Кодексу при нарахуванні суми грошового зобов'язання контролюючими органами нарахування пені розпочинається від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання, визначеного у податковому повідомленні-рішенні згідно з Кодексом; пеня нараховується у день настання строку погашення податкового зобов'язання, нарахо-

ваного контролюючим органом або платником податків у разі виявлення його заниження на суму такого заниження та за весь період заниження (в тому числі за період адміністративного та/або судового оскарження).

У підпунктах 164.2.7, 164.2.13 пункту 164.2 статті 164 Кодексу йдеться про базу оподаткування, яка включається до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку.

Підпункт 164.2.15 пункту 164.2 статті 164 Кодексу передбачає оподаткування, зокрема, пенсійних виплат, що сплачуються платнику податку за договорами недержавного пенсійного забезпечення.

Конституційний Суд України зазначає, що в конституційному поданні не наведено правового обґрунтування тверджень щодо неконституційності оспорюваних норм, тобто порушено вимоги пункту 4 частини другої статті 39, частини першої статті 71 Закону України «Про Конституційний Суд України», що є підставою для припинення конституційного провадження у справі в цій частині згідно з пунктом 2 статті 45 Закону України «Про Конституційний Суд України», пунктом 1 § 51 Регламенту Конституційного Суду України.

Враховуючи викладене та керуючись статтями 147, 150, 153 Конституції України, статтями 39, 45, 51, 61, 63, 65, 69, 71, 73 Закону України «Про Конституційний Суд України», пунктом 1 § 51 Регламенту Конституційного Суду України, Конституційний Суд України

в и р і ш и в:

1. Визнати такими, що відповідають Конституції України (є конституційними), положення Податкового кодексу України, а саме:

— підпункт 16.1.13 пункту 16.1 статті 16, згідно з яким платник податків зобов'язаний допускати посадових осіб контролюючого органу під час проведення ними перевірок до обстеження приміщень, територій (крім житла громадян), що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для проведення перевірок з питань обчислення і сплати податків та зборів у випадках, встановлених цим Кодексом;

— підпункт 20.1.11 пункту 20.1 статті 20, відповідно до якого органи державної податкової служби мають право доступу під час проведення перевірок до територій, приміщень (крім житла громадян) та іншого майна, що використовується для провадження господарської діяльності, та/або є об'єктами оподаткування або використовується для отримання доходів (прибутку) чи пов'язані з іншими об'єктами оподаткування та/або можуть бути джерелом погашення податкового боргу;

— підпункт 94.2.2 пункту 94.2 статті 94, згідно з яким адміністративний арешт майна платника податків може бути застосовано, якщо з'ясується, що фізична особа, яка має податковий борг, виїжджає за кордон;

— підпункт 94.2.5 пункту 94.2 статті 94, відповідно до якого адміністративний арешт майна платника податків може бути застосовано, якщо з'ясується, що відсутня реєстрація особи як платника податків в органі державної податкової служби, якщо така реєстрація є обов'язковою відповідно до цього Кодексу, або

коли платник податків, що отримав податкове повідомлення або має податковий борг, вчиняє дії з переведення майна за межі України, його приховування або передачі іншим особам.

2. Припинити конституційне провадження у справі щодо відповідності Конституції України (конституційності) пунктів 94.5, 94.10 статті 94, пункту 119.2 статті 119, підпункту «б» підпункту 129.1.1, підпункту 129.1.2 пункту 129.1 статті 129, підпунктів 164.2.7, 164.2.13, 164.2.15 пункту 164.2 статті 164 Податкового кодексу України на підставі пункту 2 статті 45 Закону України «Про Конституційний Суд України» — невідповідність конституційного подання вимогам, передбаченим Конституцією України, Законом України «Про Конституційний Суд України».

3. Рішення Конституційного Суду України є обов'язковим до виконання на території України, остаточним і не може бути оскаржене.

Рішення Конституційного Суду України підлягає опублікуванню у «Віснику Конституційного Суду України» та в інших офіційних виданнях України.

КОНСТИТУЦІЙНИЙ СУД УКРАЇНИ

● *Summary to the Decision of the Constitutional Court of Ukraine dated June 12, 2012 No. 13-rp/2012 in the case upon the constitutional petition of 53 People's Deputies of Ukraine concerning conformity to the Constitution (constitutionality) of some provisions of the Tax Code of Ukraine*

Article 16.1.13 of the Tax Code (hereinafter referred to as «the Code») envisages that a taxpayer is obliged to allow officials of a controlling authority while carrying out inspections to survey the premises and territories (other than residential premises of citizens) that are used for obtaining income or are related to the maintenance of objects of taxation, as well as for inspecting calculation and payment of taxes and fees in the cases established by this Code.

According to Article 20.1.11 of the Code the state tax authorities have a right to examine areas, premises (other than residential premises of citizens) and other property used to conduct economic activities and/or are object of taxation and used to generate income (profit) or related to other taxable objects and/or may serve as a source of tax repayment.

In the opinion of the subject of the right to constitutional petition, the mentioned provisions of the Code do not conform to Articles 30.1, 30.2, 124.1 of the Constitution since entry into a dwelling place or other possessions of an individual, the examination or search thereof shall not be permitted other than pursuant to a substantiated court decision.

The Constitutional Court mentions that the disputed provisions of the Code concerns not entry but access of the controlling bodies to examination of the territories and premises defined in the Code and liability of a taxpayer to allow officials of the

controlling bodies while performing examination to examine respective premises, territories.

Herewith in case officials of bodies of the State Tax Service are not allowed to examine territories, premises defined in Article 20.1.11 of the Code these bodies have a right to apply to a court concerning suspension of expenditure operations of a taxpayer on bank accounts of such taxpayer in banks and other financial institutions (except operations on salary payments and discharge of tax, levies, single contribution for the mandatory state social insurance, as well as monetary obligation of a taxpayer defined by the controlling body).

The Constitutional Court deems that the authority of the controlling bodies and liability of taxpayers established in Articles 16.1.13, 20.1.11 of the Code are the necessary conditions for ensuring execution of Article 67.1 of the Constitution according to which everyone is obliged to pay taxes and levies in accordance with the procedure and in the extent established by law.

The subject of the right to constitutional petition considers that application of administrative arrest of property towards an individual who has incurred a tax debt and travels abroad (Article 94.2.2 of the Code) restricts his or her right to freely leave the territory of Ukraine guaranteed by Article 33.1 of the Fundamental Law.

Analysis of the mentioned provisions of the Code gives grounds to state that they do not comprise prohibition for an individual who has incurred a tax debt to travel abroad, but Article 94.2.2 concerns only the right of property of a taxpayer concerning the property he or she possesses in case this person has incurred a tax debt and travels abroad.

According to Article 94.2.5 of the Code administrative arrest of property may be applied if registration of a person as a taxpayer with the state tax authority is missing should such registration be mandatory according to the Code or when a taxpayer who has received a tax notice or has incurred a tax debt performs actions on transferring property outside Ukraine, concealing or handing it over to other persons.

The subject of the right to constitutional petition argues that mentioned provisions of the Code contravene with the principles of inviolability of a dwelling place and the right of private property provided by Articles 30, 41 of the Fundamental Law since, in his opinion, it is seen from the content of these provisions that arrest may be applied to property which is not used for economic activities, including a dwelling place of a person.

The right of the legislator to establish a special order for a taxpayer to dispose of his or her assets which include a dwelling place in laws for a certain term conforms to the legal position of the Constitutional Court stated in its Decision dated March 24, 2005 No. 2-rp/2005 reading that «the establishment of tax system, taxes and levies, its scale and order of discharge is an exclusive prerogative of a law. While regulating these public relations the state has a right to define mechanisms which ensure due discharge of taxes and levies by taxpayers (paragraph 4 of item 4.1 of the motivation part).

The Constitutional Court deems that application of administrative arrest to property of a taxpayer in order to ensure the taxpayer to discharge his or her liabilities is not a violation of the right of a person for inviolability of a dwelling place. Therefore, the administrative arrest of property of a taxpayer does not deprive the

taxpayer of the right of property for such assets guaranteed by Article 41 of the Constitution.

Thus, the Constitutional Court of Ukraine held:

To recognise as conforming to the Constitution (constitutional) the provisions of the Tax Code, in particular:

— Article 16.1.13 according to which a taxpayer is obliged to allow officials of a controlling authority while carrying out inspections to survey the premises and territories (other than the residential premises of individuals) that are used for gaining income or the territories related to the maintenance of objects of taxation, as well as for inspecting calculation and payment of taxes and fees in the cases established by this Code;

— Article 20.1.11 according to which the state tax authorities have a right to examine areas, premises (other than residential premises of individuals) and other property used to conduct economic activities and/or are object of taxation and used to generate income (profit) or related to other taxable objects and/or may serve as a source of tax repayment;

— Article 94.2.2 according to which administrative arrest of property may be applied if it has been identified that an individual who has incurred a tax debt travels abroad;

— Article 94.2.5 according to which administrative arrest of property may be applied if registration of a person as a taxpayer with the state tax authority is missing should such registration be mandatory according to the Code or when the taxpayer who has received a tax notice or has incurred tax debt performs actions of transferring property outside Ukraine, concealing or handing it over to other persons.