



**ІМЕНЕМ УКРАЇНИ**  
**РІШЕННЯ**  
**КОНСТИТУЦІЙНОГО СУДУ УКРАЇНИ**  
**ПЕРШИЙ СЕНАТ**

**у справі за конституційною скаргою товариства з обмеженою відповідальністю „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА“ щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень абзаців двадцять четвертого, двадцять п'ятого, двадцять шостого розділу I Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо уточнення деяких положень та усунення суперечностей, що виникли при прийнятті Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні“ від 23 березня 2017 року № 1989–VIII**

м. К и ї в  
5 червня 2019 року  
№ 3-р(I)/2019

Справа № 3-391/2018(6048/18)

Перший сенат Конституційного Суду України у складі суддів:

Шаптали Наталі Костянтинівни – головуючої,  
Головатого Сергія Петровича,  
Гультая Михайла Мирославовича,  
Завгородньої Ірини Миколаївни,  
Колісника Віктора Павловича – доповідача,  
Кривенка Віктора Васильовича,  
Литвинова Олександра Миколайовича,  
Мельника Миколи Івановича,  
Саса Сергія Володимировича,

розглянув на пленарному засіданні справу за конституційною скаргою товариства з обмеженою відповідальністю „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА“ щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень абзаців двадцять четвертого, двадцять п'ятого, двадцять шостого

розділу I Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо уточнення деяких положень та усунення суперечностей, що виникли при прийнятті Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні“ від 23 березня 2017 року № 1989–VIII (Відомості Верховної Ради України, 2017 р., № 17, ст. 215).

Заслухавши суддю-доповідача Колісника В.П. та дослідивши матеріали справи, Конституційний Суд України

**у с т а н о в и в:**

1. Товариство з обмеженою відповідальністю „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА“ (далі – Товариство) звернулося до Конституційного Суду України з клопотанням перевірити на відповідність частині першій статті 8, статті 19, частині четвертій статті 41, частинам першій, третій статті 42, статті 56 Конституції України (конституційність) положення абзаців двадцять четвертого, двадцять п'ятого, двадцять шостого (за конституційною скаргою – пункт 38.7) розділу I Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо уточнення деяких положень та усунення суперечностей, що виникли при прийнятті Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні“ від 23 березня 2017 року № 1989–VIII (далі – Закон № 1989) та на відповідність частині другій статті 6, частині першій статті 8, частині другій статті 19, частині першій статті 58 Конституції України (конституційність) положення пункту 1 розділу II „Прикінцеві положення“ Закону № 1989.

Перша колегія суддів Першого сенату Конституційного Суду України Ухвалою від 4 грудня 2018 року відкрила конституційне провадження у справі за конституційною скаргою Товариства щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень абзаців двадцять четвертого, двадцять п'ятого, двадцять шостого розділу I Закону № 1989.

Абзацом другим підпункту 38.7 пункту 38 підрозділу 10 розділу XX „Перехідні положення“ Податкового кодексу України у редакції Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні“ від 21 грудня 2016 року № 1797–VIII (далі – Закон № 1797), тобто до внесення змін Законом № 1989, було передбачено, що „нараховані та сплачені за період проведення антитерористичної операції суми плати за землю відповідно до статей 269–289 цього Кодексу вважаються надміру сплаченими грошовими зобов’язаннями та підлягають поверненню“.

Згідно з абзацами двадцять четвертим, двадцять п’ятим, двадцять шостим розділу I Закону № 1989, який набрав чинності з 15 квітня 2017 року, підпункт 38.7 пункту 38 підрозділу 10 розділу XX „Перехідні положення“ Податкового кодексу України викладено в такій редакції:

„38.7. Не нараховується та не сплачується у період з 14 квітня 2014 року по 31 грудня року, в якому завершено проведення антитерористичної операції, плата за землю (земельний податок та орендна плата за земельні ділянки державної та комунальної власності) за земельні ділянки, що розташовані на тимчасово окупованій території та перебувають у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди, фізичних або юридичних осіб.

Не нараховується та не сплачується у період з 14 квітня 2014 року по 31 грудня року, в якому завершено проведення антитерористичної операції, плата за землю (земельний податок та орендна плата за земельні ділянки державної та комунальної власності) за земельні ділянки (крім земель сільськогосподарського призначення), що розташовані на території населених пунктів на лінії зіткнення та перебувають у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди, фізичних або юридичних осіб.

Нараховані та сплачені за період проведення антитерористичної операції суми плати за землю відповідно до статей 269–289 цього Кодексу за земельні ділянки, розташовані на тимчасово окупованій території та/або території населених пунктів на лінії зіткнення, та/або території проведення антитерористичної операції, не підлягають поверненню на поточний рахунок

платника податку, не спрямовуються на погашення грошового зобов'язання (податкового боргу) з інших податків, зборів, не повертаються у готівковій формі за чеком у разі відсутності у платника податків рахунка в банку. До зазначених сум надміру сплачених грошових зобов'язань не застосовуються строки давності, встановлені статтею 102 цього Кодексу, крім сум надміру сплачених податкових зобов'язань платників податків, які припиняють свою діяльність“.

З аналізу змісту конституційної скарги та долучених до неї копій судових рішень впливає таке.

У вересні 2017 року Товариство звернулося до окружного адміністративного суду міста Києва з позовом до Луганської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління Державної фіскальної служби України у Луганській області, в якому просило визнати протиправною бездіяльність цього органу щодо „нескладання висновку про повернення суми надмірно сплачених грошових коштів з земельного податку“ та зобов'язати зазначений орган підготувати та подати такий висновок. Окружний адміністративний суд міста Києва постановою від 6 грудня 2017 року відмовив Товариству в задоволенні його позову. Київський апеляційний адміністративний суд постановою від 1 березня 2018 року скасував постанову окружного адміністративного суду міста Києва від 6 грудня 2017 року і прийняв нове рішення, яким частково задовольнив позов Товариства, визнавши протиправною бездіяльність Луганської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління Державної фіскальної служби України у Луганській області щодо „нескладання висновку про повернення суми надмірно сплачених грошових коштів з земельного податку“, та відмовив Товариству в іншій частині позову.

Верховний Суд, застосувавши підпункт 38.7 пункту 38 підрозділу 10 розділу XX „Перехідні положення“ Податкового кодексу України, а також посилаючись на Закон № 1989, погодився з висновками суду апеляційної інстанції. Постановою від 7 серпня 2018 року, яка є остаточним судовим рішенням у справі суб'єкта права на конституційну скаргу, Верховний Суд

залишив постанову Київського апеляційного адміністративного суду від 1 березня 2018 року без змін, а касаційну скаргу Товариства – без задоволення.

На думку Товариства, застосування положень абзаців двадцять четвертого, двадцять п'ятого, двадцять шостого розділу I Закону № 1989 призвело до порушення його права „на зайняття підприємницькою діяльністю та на захист економічної конкуренції“ та протиправного позбавлення його права власності. Товариство вважає, що вказаними положеннями Закону № 1989 запроваджено „нерівні умови та дискримінацію платників податків“, і зазначає, що ці положення Закону № 1989 не можуть вважатися такими, що відповідають принципу верховенства права.

2. Конституційний Суд України, вирішуючи порушені в конституційній скарзі питання, виходить з такого.

2.1. Україна є правовою державою (стаття 1 Конституції України).

В Україні визнається і діє принцип верховенства права; Конституція України має найвищу юридичну силу; закони та інші нормативно-правові акти приймаються на основі Конституції України і повинні відповідати їй (частини перша, друга статті 8 Конституції України).

Органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України (частина друга статті 19 Конституції України).

В Основному Законі України передбачено, що держава забезпечує захист прав усіх суб'єктів права власності і господарювання, соціальну спрямованість економіки; усі суб'єкти права власності рівні перед законом (частина четверта статті 13); кожен має право володіти, користуватися і розпоряджатися своєю власністю; ніхто не може бути протиправно позбавлений права власності; право приватної власності є непорушним (частини перша, четверта статті 41); кожен має право на підприємницьку діяльність, яка не заборонена законом; держава

забезпечує захист конкуренції у підприємницькій діяльності (частини перша, третя статті 42).

2.2. Неодмінним елементом принципу верховенства права є юридична визначеність, яка вимагає від законодавця чіткості, зрозумілості, однозначності правових норм, їх передбачуваності (прогнозованості) для забезпечення стабільного правового становища людини (абзац дев'ятий підпункту 4.3 пункту 4 мотивувальної частини Рішення Конституційного Суду України від 27 лютого 2018 року № 1-р/2018).

Юридична визначеність дає можливість учасникам суспільних відносин завбачати наслідки своїх дій і бути впевненими у своїх легітимних очікуваннях (*legitimate expectations*), зокрема у тому, що набуте ними на підставі чинного законодавства право буде реалізоване.

Юридичною визначеністю обумовлюється втілення легітимних очікувань, тобто досягнення бажаного результату шляхом вчинення правомірних дій з огляду на заздалегідь передбачені ймовірні наслідки.

Втілення легітимних очікувань унеможлиблюється, зокрема, у випадку, коли особа не може досягнути прогнозованого результату внаслідок зміни юридичного регулювання у такі строки, що не є розумними та обґрунтованими.

2.3. Європейський суд з прав людини у рішенні у справі „Санді Таймс“ проти Сполученого Королівства (№ 1)“ (*The Sunday Times v. the United Kingdom* (no. 1) від 26 квітня 1979 року зазначив, що норма не може розглядатися як „право“, якщо її не сформульовано достатньо чітко, що дає змогу громадянинові регулювати свою поведінку (§ 49).

Згідно з критерієм якості приписи права мають бути доступними для заінтересованої особи, яка могла б передбачати наслідки їх застосування щодо себе, та не суперечити принципіві верховенства права (§ 27 рішення Європейського суду з прав людини у справі „Круслен проти Франції“ (*Kruslin v. France*) від 24 квітня 1990 року, § 23 рішення Європейського суду з прав людини у справі „Фельдман проти України (№ 2)“ (*Feldman v. Ukraine* (no. 2) від 12 січня 2012 року).

Відповідно до позиції Європейського суду з прав людини принцип юридичної визначеності є одним з основних складових верховенства права (§ 61 рішення у справі „Брумареску проти Румунії“ (Brumărescu v. Romania) від 28 жовтня 1999 року).

Європейська Комісія „За демократію через право“ (Венеційська Комісія) у Доповіді „Верховенство права“, схваленій на її 86-му пленарному засіданні, яке відбулося 25–26 березня 2011 року, зазначила, що принцип юридичної визначеності як елемент верховенства права є істотно важливим для довіри до судової системи та верховенства права; він є істотно важливим також і для плідності бізнесової діяльності, з тим щоб генерувати розвиток та економічний поступ; для того, щоб досягти цієї довіри, держава має зробити текст закону легкодоступним; вона також зобов'язана дотримуватися законів, які запровадила, і застосовувати їх у передбачуваний спосіб та з логічною послідовністю (пункти 41, 44); юридична визначеність вимагає, щоб юридичні норми були чіткими і точними та спрямованими на забезпечення того, щоб ситуації та правовідносини залишалися передбачуваними (пункт 46); парламентові не може бути дозволено зневажати основоположні права людини внаслідок ухвалення нечітких законів (пункт 47); юридична визначеність також означає, що держава загалом повинна дотримуватися взятих на себе певних зобов'язань, виконувати покладені на неї певні функції чи виголошені нею перед людьми певні обіцянки (поняття „легітимні очікування“) (пункт 48).

Згідно зі статтею 1 Першого протоколу до Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод 1950 року (далі – Конвенція) 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 (абзац перший); проте попередні положення жодним чином не обмежують право держави вводити в дію такі закони, які вона вважає за потрібне, щоб здійснювати контроль за користуванням майном відповідно до загальних інтересів або для забезпечення сплати податків чи інших зборів або штрафів (абзац другий).

За позицією Європейського суду з прав людини Конвенцією захищається не лише право власності на наявне майно (право власності *sensu stricto*), а й легітимні очікування щодо набуття певного майна чи майнового права. Так, Європейський суд з прав людини наголосив, що майном може бути як наявне майно, так і, зокрема, право вимоги, відповідно до якого особа може стверджувати, що має принаймні легітимні очікування щодо ефективного здійснення права власності (§ 83 рішення у справі „Князь Ліхтенштейну Ганс-Адамс II проти Німеччини“ (Prince Hans-Adams of Lichtenstein II v. Germany) від 12 липня 2001 року). Європейський суд з прав людини наголошував на різниці між звичайним очікуванням, яким би зрозумілим воно не було, і легітимним очікуванням, яке повинно бути більш конкретним і базуватися на положеннях законодавства чи усталеній національній судовій практиці (§ 112 рішення щодо прийнятності заяв у справі „Фон Мальтцан та інші проти Німеччини“ (Von Maltzan and Others v. Germany) від 2 березня 2005 року).

Право власності не є абсолютним, тобто може бути обмежене, однак втручання у це право може здійснюватися лише на підставі закону з дотриманням принципу юридичної визначеності та принципу пропорційності, який вимагає досягнення розумного співвідношення між інтересами особи та суспільства. При обмеженні права власності в інтересах суспільства пропорційними можуть вважатися такі заходи, які є менш обтяжливими для прав і свобод приватних осіб з-поміж усіх доступних для застосування заходів.

3. Відповідно до абзаців двадцять шостого, двадцять сьомого підпункту 5 пункту 135 розділу I Закону № 1797, який набрав чинності з 1 січня 2017 року (крім його окремих положень), підрозділ 10 розділу XX „Перехідні положення“ Податкового кодексу України доповнено пунктом 38, підпункт 38.7 якого було викладено в такій редакції:

„38.7. Не нараховується та не сплачується плата за землю (земельний податок та орендна плата за земельні ділянки державної та комунальної власності) за земельні ділянки, які розташовані на тимчасово окупованій



території та/або території населених пунктів, що розташовані на лінії зіткнення та перебувають у власності та/або користуванні, у тому числі на умовах оренди, фізичних або юридичних осіб, у період з 14 квітня 2014 року до 31 грудня року, в якому завершено антитерористичну операцію.

Нараховані та сплачені за період проведення антитерористичної операції суми плати за землю відповідно до статей 269–289 цього Кодексу вважаються надміру сплаченими грошовими зобов'язаннями та підлягають поверненню“.

Згідно з положеннями абзаців двадцять четвертого, двадцять п'ятого, двадцять шостого розділу I Закону № 1989, який набрав чинності з 15 квітня 2017 року, підпункт 38.7 пункту 38 підрозділу 10 розділу XX „Перехідні положення“ Податкового кодексу України викладено в новій редакції:

„38.7. Не нараховується та не сплачується у період з 14 квітня 2014 року по 31 грудня року, в якому завершено проведення антитерористичної операції, плата за землю (земельний податок та орендна плата за земельні ділянки державної та комунальної власності) за земельні ділянки, що розташовані на тимчасово окупованій території та перебувають у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди, фізичних або юридичних осіб.

Не нараховується та не сплачується у період з 14 квітня 2014 року по 31 грудня року, в якому завершено проведення антитерористичної операції, плата за землю (земельний податок та орендна плата за земельні ділянки державної та комунальної власності) за земельні ділянки (крім земель сільськогосподарського призначення), що розташовані на території населених пунктів на лінії зіткнення та перебувають у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди, фізичних або юридичних осіб.

Нараховані та сплачені за період проведення антитерористичної операції суми плати за землю відповідно до статей 269–289 цього Кодексу за земельні ділянки, розташовані на тимчасово окупованій території та/або території населених пунктів на лінії зіткнення, та/або території проведення антитерористичної операції, не підлягають поверненню на поточний рахунок платника податку, не спрямовуються на погашення грошового зобов'язання (податкового боргу) з інших податків, зборів, не повертаються у готівковій

формі за чеком у разі відсутності у платника податків рахунка в банку. До зазначених сум надміру сплачених грошових зобов'язань не застосовуються строки давності, встановлені статтею 102 цього Кодексу, крім сум надміру сплачених податкових зобов'язань платників податків, які припиняють свою діяльність“.

Абзацом восьмим підпункту 6 пункту 60 розділу I Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів“ від 23 листопада 2018 року № 2628–VIII, який набрав чинності з 1 січня 2019 року (крім його окремих положень), зокрема, підпункт 38.7 пункту 38 підрозділу 10 розділу XX „Перехідні положення“ Податкового кодексу України після слів „в якому завершено проведення антитерористичної операції“ доповнено словами „та/або операції Об'єднаних сил (ООС)“. Конституційний Суд України розглянув ці зміни та дійшов висновку, що вони не вплинули на сутність порушених у конституційній скарзі питань.

Порівняльний аналіз наведених редакцій підпункту 38.7 пункту 38 підрозділу 10 розділу XX „Перехідні положення“ Податкового кодексу України дає підстави для висновку, що за суб'єктами податкових відносин, які сплатили за період проведення антитерористичної операції суми плати за землю відповідно до статей 269–289 Податкового кодексу України за земельні ділянки, розташовані на тимчасово окупованій території та/або території населених пунктів на лінії зіткнення, та/або території проведення антитерористичної операції, Законом № 1797, який набрав чинності з 1 січня 2017 року (крім його окремих положень), спершу було визнано право на повернення відповідних нарахованих та сплачених сум плати за землю, проте положеннями першого речення абзацу двадцять шостого розділу I Закону № 1989, який набрав чинності з 15 квітня 2017 року, це право було скасовано. У другому реченні абзацу двадцять шостого розділу I Закону № 1989 вказано: „До зазначених сум надміру сплачених грошових зобов'язань не застосовуються строки давності, встановлені статтею 102 цього Кодексу, крім

сум надміру сплачених податкових зобов'язань платників податків, які припиняють свою діяльність“. Цим реченням законодавець визнав, що нараховані та сплачені відповідно до статей 269–289 Податкового кодексу України суми плати за землю за земельні ділянки, розташовані на тимчасово окупованій території та/або території населених пунктів на лінії зіткнення, та/або території проведення антитерористичної операції, є надміру сплаченими грошовими зобов'язаннями платників податків, та, по суті, встановив, що у таких випадках для захисту права власності шляхом повернення надміру сплачених сум плати за землю строки давності не застосовуються. Незважаючи на те, що припис щодо незастосування строків давності до зазначених сум надміру сплачених грошових зобов'язань сприяє подальшому підтриманню у платників податків легітимних очікувань щодо можливого повернення надміру сплачених сум плати за землю, положеннями першого речення абзацу двадцять шостого розділу I Закону № 1989 встановлено заборону повертати такі суми плати за землю. Конституційний Суд України дійшов висновку, що між першим та другим реченнями абзацу двадцять шостого розділу I Закону № 1989 є суперечність, яка спричинила юридичну невизначеність.

4. Згідно з пояснювальною запискою до проекту Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо уточнення деяких положень та усунення суперечностей, що виникли при прийнятті Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні“ від 21 грудня 2016 року № 1797–VIII (реєстр. № 6210), його метою було „уникнення дисбалансу місцевих бюджетів Донецької та Луганської областей, а також усунення неузгодженостей та технічних помилок, які виникли після прийняття Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні“ від 21 грудня 2016 року № 1797–VIII“.

Європейський суд з прав людини у рішенні у справі „Рисовський проти України“ (Rysovskyy v. Ukraine) від 20 жовтня 2011 року підкреслив важливе значення принципу „добропорядного врядування“ (good governance),

зазначивши, що у разі, коли йдеться про питання загального інтересу, зокрема, якщо справа впливає на такі основоположні права людини, як майнові права, державні органи повинні діяти вчасно та в належний і якомога послідовніший спосіб; зокрема, на державні органи покладено обов'язок запровадити внутрішні процедури, які посилять прозорість і ясність їхніх дій, мінімізують ризик помилок і сприятимуть юридичній визначеності у цивільних правовідносинах, які зачіпають майнові інтереси (§ 70). У § 71 вказаного рішення Європейський суд з прав людини також зауважив, що принцип „добропорядного врядування“, як правило, не повинен перешкоджати державним органам виправляти випадкові помилки, навіть ті, причиною яких є їхня недбалість; з іншого боку, потреба виправити минулу „помилку“ не повинна непропорційним чином втручатися в нове право, набуте особою, яка розраховувала на легітимність добросовісних дій державного органу; ризик будь-якої помилки державного органу повинен покладатися на саму державу а помилки не можуть виправлятися за рахунок осіб, яких вони стосуються; у контексті скасування помилково наданого права на майно принцип „добропорядного врядування“ може не лише покладати на державні органи обов'язок діяти невідкладно, виправляючи свою помилку, а й потребувати виплати відповідної компенсації чи іншого виду належного відшкодування колишньому добросовісному власникові.

Конституційний Суд України зазначає, що внесення абзацом двадцять шостим розділу I Закону № 1989 змін до Податкового кодексу України у частині скасування права на повернення платникам податків сум плати за землю, нарахованих та сплачених за період, зазначений у підпункті 38.7 пункту 38 підрозділу 10 розділу XX „Перехідні положення“ Податкового кодексу України, не пов'язане з „усуненням неузгодженостей та технічних помилок“, а фактично мало на меті забезпечення „уникнення дисбалансу місцевих бюджетів Донецької та Луганської областей“. Внесення зазначених змін до Податкового кодексу України було обумовлено необхідністю досягнення суспільно значущої мети, однак законодавець діяв непослідовно й не дотримав балансу між публічним та приватним інтересами, а обраний ним

засіб (запровадження таких змін) не є пропорційним цілям, які переслідувалися. З огляду на зазначене положення першого речення абзацу двадцять шостого розділу I Закону № 1989 суперечать конституційному принципу верховенства права.

З матеріалів конституційної скарги вбачається, що Товариство 1 березня 2017 року (тобто до ухвалення Закону № 1989) звернулося до Луганської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління Державної фіскальної служби України у Луганській області із заявою про повернення надміру сплачених ним сум земельного податку, тобто вчасно вчинило необхідні дії для повернення йому відповідних грошових коштів, спираючись при цьому на легітимні очікування. Однак листом від 8 квітня 2017 року зазначений контролюючий орган, посилаючись на факт ухвалення Закону № 1989 (який на той час не набрав чинності), повідомив про відсутність, на його думку, підстав для вчинення дій, спрямованих на повернення Товариству відповідних грошових коштів. У результаті судового розгляду цієї справи бездіяльність Луганської об'єднаної державної податкової інспекції Головного управління Державної фіскальної служби України у Луганській області визнано протиправною, а повернення суми надміру сплачених Товариством грошових зобов'язань із земельного податку визнано неможливим (у зв'язку з ухваленням Закону № 1989).

Отже, Товариство з незалежних від нього причин не змогло захистити своє право власності у судовому порядку. Внесення абзацом двадцять шостим розділу I Закону № 1989 змін до Податкового кодексу України призвело до того, що легітимні очікування суб'єкта права на конституційну скаргу не справдилися, а його право власності було порушено.

Конституційний Суд України наголошує, що держава зобов'язана не тільки утримуватися від порушень чи непропорційних обмежень конституційних прав, а й вживати належних заходів для забезпечення можливості їх повної реалізації кожною особою, яка перебуває під її юрисдикцією. З цією метою законодавець та інші органи публічної влади повинні запроваджувати таке юридичне регулювання, що має відповідати

конституційним нормам і принципам, та створювати механізми для ефективного захисту конституційних прав і свобод.

Законодавець положеннями першого речення абзацу двадцять шостого розділу I Закону № 1989 унеможливив не лише реалізацію набутого Товариством права вимоги майнового характеру щодо повернення сплачених ним сум плати за землю, а й повернення іншим платникам податків нарахованих та сплачених сум плати за землю за період, зазначений у підпункті 38.7 пункту 38 підрозділу 10 розділу XX „Перехідні положення“ Податкового кодексу України, незважаючи на продовження дії раніше запровадженої норми Податкового кодексу України про звільнення від обов’язку щодо сплати таких сум плати за землю.

Конституційний Суд України звертає увагу на те, що така практика негативно позначається на економічній свободі та розвитку підприємницької діяльності в Україні, а також на інвестиційному кліматі в державі. Хоча конституційно-правовий зміст поняття економічної свободи не передбачає отримання конкретних результатів від здійснення економічної діяльності, однак він включає і захист від ризиків, пов’язаних зі свавільними, непередбачуваними й необґрунтованими рішеннями та діями органів публічної влади, зокрема щодо податкового регулювання.

Враховуючи викладене, Конституційний Суд України дійшов висновку, що положення першого речення абзацу двадцять шостого розділу I Закону № 1989 суперечать частині першій статті 8, частині четвертій статті 41 Конституції України.

5. Відповідно до частини четвертої статті 63 Закону України „Про Конституційний Суд України“ конституційне провадження у справі підлягає закриттю, якщо під час пленарного засідання будуть виявлені підстави для відмови у відкритті конституційного провадження, передбачені статтею 62 цього закону.

Згідно із Законом України „Про Конституційний Суд України“ конституційна скарга вважається прийнятною, зокрема, за умов її відповідності

вимогам, передбаченим статтею 55 цього закону (абзац перший частини першої статті 77); у конституційній скарзі зазначається обґрунтування тверджень щодо неконституційності закону України (його окремих положень) із зазначенням того, яке з гарантованих Конституцією України прав людини, на думку суб'єкта права на конституційну скаргу, зазнало порушення внаслідок застосування закону (пункт 6 частини другої статті 55).

Суб'єкт права на конституційну скаргу порушив перед Конституційним Судом України питання щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень абзаців двадцять четвертого, двадцять п'ятого, двадцять шостого (за конституційною скаргою – пункт 38.7) розділу I Закону № 1989. Аналіз конституційної скарги дає Конституційному Суду України підстави для висновку, що Товариство не навело обґрунтування тверджень щодо неконституційності положень абзаців двадцять четвертого, двадцять п'ятого, другого речення абзацу двадцять шостого розділу I Закону № 1989 та не зазначило, що внаслідок їх застосування порушено право людини, гарантоване Конституцією України. Наведене є підставою для закриття конституційного провадження у справі в цій частині згідно з пунктом 4 статті 62 Закону України „Про Конституційний Суд України“ – неприйнятність конституційної скарги.

Враховуючи викладене та керуючись статтями 147, 150, 151<sup>1</sup>, 151<sup>2</sup>, 152, 153 Конституції України, на підставі статей 7, 32, 36, 55, 56, 62, 63, 65, 67, 74, 77, 84, 88, 89, 91, 92, 94 Закону України „Про Конституційний Суд України“ Конституційний Суд України

#### **в и р і ш и в:**

1. Визнати такими, що не відповідають Конституції України (є неконституційними), положення першого речення абзацу двадцять шостого розділу I Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо уточнення деяких положень та усунення суперечностей, що виникли при

прийнятті Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні“ від 23 березня 2017 року № 1989–VIII, згідно з якими „нараховані та сплачені за період проведення антитерористичної операції суми плати за землю відповідно до статей 269–289 цього Кодексу за земельні ділянки, розташовані на тимчасово окупованій території та/або території населених пунктів на лінії зіткнення, та/або території проведення антитерористичної операції, не підлягають поверненню на поточний рахунок платника податку, не спрямовуються на погашення грошового зобов'язання (податкового боргу) з інших податків, зборів, не повертаються у готівковій формі за чеком у разі відсутності у платника податків рахунка в банку“.

2. Положення першого речення абзацу двадцять шостого розділу I Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо уточнення деяких положень та усунення суперечностей, що виникли при прийнятті Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні“ від 23 березня 2017 року № 1989–VIII, визнані неконституційними, втрачають чинність з дня ухвалення Конституційним Судом України цього Рішення.

3. Закрити конституційне провадження у справі за конституційною скаргою товариства з обмеженою відповідальністю „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА“ щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень абзаців двадцять четвертого, двадцять п'ятого, другого речення абзацу двадцять шостого розділу I Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо уточнення деяких положень та усунення суперечностей, що виникли при прийнятті Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні“ від 23 березня 2017 року № 1989–VIII на підставі пункту 4 статті 62 Закону України „Про Конституційний Суд України“ – неприйнятність конституційної скарги.



4. Рішення Конституційного Суду України є обов'язковим, остаточним та таким, що не може бути оскаржено.

Рішення Конституційного Суду України підлягає опублікуванню у „Віснику Конституційного Суду України“.

**ПЕРШИЙ СЕНАТ  
КОНСТИТУЦІЙНОГО СУДУ УКРАЇНИ**