

**ОКРЕМА ДУМКА**

**судді Конституційного Суду України Козюбри М.І.  
стосовно Рішення Конституційного Суду України  
у справі за конституційним поданням Президента України  
щодо відповідності Конституції України (конституційності)  
Закону України  
“Про внесення змін до деяких законодавчих актів України”  
(справа про податки)**

Пунктом 2 резолютивної частини Рішення Конституційного Суду України визнана такою, що не відповідає Конституції України (є неконституційною), стаття 2 розділу II “Прикінцеві положення” Закону України “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України” від 23 березня 1999 року № 539-XIV, згідно з якою “дія положень підпункту “е” і другої частини підпункту “з” пункту 1 статті 5 Декрету Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 року № 13-92 “Про прибутковий податок з громадян” (в редакції цього Закону) поширюється на правовідносини, які виникли з дня набрання чинності зазначеним Декретом Кабінету Міністрів України”.

Основним аргументом на користь такої позиції Конституційного Суду України є суперечність статті 2 розділу II “Прикінцеві положення” зазначеного Закону вимогам частини першої статті 58 Конституції України, за якою “закони та інші нормативно-правові акти не мають зворотної дії в часі, крім випадків, коли вони пом’якшують або скасовують відповідальність особи”.

На мою думку, цей аргумент є непереконливим.

Справжній зміст закріпленого у частині першій статті 58 Конституції України принципу незворотності дії в часі законів та інших нормативно-правових актів не можна з’ясувати виключно на основі буквального тлумачення її словесної конструкції. Адже текстуальний виклад принципу чи норми, як відомо, з різних причин не завжди адекватно передає їх істинний смисл. А тому часто доводиться вдаватися до інших прийомів тлумачення – історичного, телеологічного, системного, які дають змогу поглибити знання про історичні обставини виникнення принципу, норми, їх мету і соціальне призначення, місце у правовій системі тощо. Такого аналізу Конституційний Суд України не провів.

Тим часом, як свідчить історія, принцип “закон зворотної сили не має” (*lex ad praeteriam non valet*) був сформульований ще давньоримськими юристами на протидію сваволі законодавця, який надавав зворотної сили законам, що погіршували становище людей, піддавали їх несприятливим наслідкам за дії, які на час їх вчинення визнавалися законними. Отже, мета цього принципу – поставити заслін ущемленню прав і свобод людини з боку влади.

Саме така спрямованість цього принципу робить його важливою гарантією безпеки людини і громадянина, їх довіри до держави, про що вірно зазначається в мотивувальній частині Рішення Конституційного Суду України. Надання зворотної сили законам, які передбачають розширення змісту та обсягу прав і свобод людини і громадянина чи звільнення їх від певних обов’язків, не може підірвати впевненість людей у стабільності свого правового становища. Та й сам принцип незворотності дії законів у часі за умов надання зворотної сили виключно тим, які поліпшують правове становище особи, очевидно, не був би сформульований.

Виходячи з призначення зазначеного принципу конституції багатьох держав, у тому числі постсоціалістичних (Азербайджану, Казахстану, Македонії, Словенії, Росії та ін.), застосовують гнучкіші, порівняно з Конституцією України, текстуальні

його формулювання, відповідно до яких зворотна дія в часі законів та інших нормативно-правових актів має місце не тільки у разі пом'якшення або скасування ними відповідальності особи, а допускається, за умови спеціального застереження в законі чи іншому нормативно-правовому акті, також у випадках, коли ці акти спрямовані на поліпшення правового становища фізичних і юридичних осіб: сприяють здійсненню прав і свобод, звільняють від обов'язків, зокрема, сплати податків чи знижують останні.

Як свідчать матеріали справи, статтею 2 розділу II "Прикінцеві положення" Закону України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України" надано зворотну силу положенням підпункту "е" і частини другої підпункту "з" пункту 1 статті 5 Декрету Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 року "Про прибутковий податок з громадян" (в редакції цього Закону), якими до сукупного оподатковуваного доходу не включаються:

– суми, одержувані в результаті відчуження майна, що належить громадянам на правах власності, за нотаріальне посвідчення або за операції з відчуження якого сплачується державне мито чи плата за вчинення нотаріальних дій, крім доходів, одержуваних від реалізації продукції та іншого майна в результаті здійснення ними підприємницької діяльності (підпункт "е");

– доходи, одержані від відчуження громадянами акцій та інших корпоративних прав, які були набуті такими громадянами в процесі приватизації в обмін на їх приватизаційні або компенсаційні сертифікати, а також у межах їх пільгового придбання за власні кошти працівниками підприємств, що приватизуються, та особами, визначеними статтею 25 Закону України "Про приватизацію майна державних підприємств" (частина друга підпункту "з").

Надавши зазначеним положенням Закону зворотної сили, парламент не тільки звільнив від оподаткування названі доходи громадян, а й фактично скасував відповідальність фізичних осіб за несплату прибуткового податку, нарахованого податковими органами на дохід, отриманий від відчуження майна, набутого в процесі приватизації за приватизаційні або компенсаційні сертифікати, а також у межах пільгової приватизації до моменту набрання чинності цим Законом, про що, на мій погляд, слушно говориться у листі Голови Верховної Ради України до Конституційного Суду України.

З викладеного випливає, що надання зворотної сили підпункту "е" і частині другій підпункту "з" пункту 1 статті 5 Декрету Кабінету Міністрів України "Про прибутковий податок з громадян" (в редакції оспорюваного Закону) спрямоване не на погіршення, а на поліпшення правового становища громадян, а тому не суперечить меті та соціальному призначенню принципу незворотності дії у часі законів та інших нормативно-правових актів. Тому статтю 2 розділу II "Прикінцеві положення" Закону України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України" Конституційний Суд України, на мою думку, мав би визнати конституційною.

Це цілком відповідає б не тільки зазначеному принципу, а й духові Конституції України в цілому, згідно з якою людина, її життя і здоров'я, честь і гідність, недоторканність і безпека визнаються найвищою цінністю, а права і свободи людини та їх гарантії визначають зміст і спрямованість діяльності держави (стаття 3), а отже, і її законодавчого органу.

Повністю відповідала б така позиція Конституційного Суду України і закріпленому в статті 8 Конституції України принципу верховенства права.

*Суддя Конституційного Суду України*

*М. Козюбра*