



ІМЕНЕМ УКРАЇНИ

Р І Ш Е Н Н Я

## КОНСТИТУЦІЙНОГО СУДУ УКРАЇНИ

у справі за конституційними поданнями 48 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень абзаців тринадцятого, чотирнадцятого пункту 32 розділу I Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи“ та Верховного Суду України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положення абзацу першого підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Податкового кодексу України  
(справа про оподаткування пенсій і щомісячного довічного грошового утримання)

м. К и ї в  
27 лютого 2018 року  
№ 1-р/2018

Справа № 1-6/2018

Велика палата Конституційного Суду України у складі суддів:

Шевчука Станіслава Володимировича – головуючого,  
Городовенка Віктора Валентиновича,  
Гультая Михайла Мирославовича,  
Запорожця Михайла Петровича,  
Касмініна Олександра Володимировича – доповідача,  
Колісника Віктора Павловича,  
Кривенка Віктора Васильовича,  
Литвинова Олександра Миколайовича,  
Мельника Миколи Івановича,  
Мойсика Володимира Романовича,  
Саса Сергія Володимировича,  
Сліденка Ігоря Дмитровича,  
Тупицького Олександра Миколайовича,  
Шаптали Наталі Костянтинівни,

за участю представників суб'єктів права на конституційне подання – 48 народних депутатів України та Верховного Суду України: Долженкова О.В. – народного депутата України, Прокопенка О.Б. – судді Верховного Суду України, Берестової І.Е. – заступника начальника правового управління – начальника відділу нормативно-правової роботи Верховного Суду України; Постійного представника Верховної Ради України у Конституційному Суді України Селіванова А.О.; залучених до участі у розгляді справи представників Кабінету Міністрів України: Петренка П.Д. – Міністра юстиції України, Макеєвої О.Л. – заступника Міністра фінансів України,

розглянула на пленарному засіданні справу за конституційними поданнями 48 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень абзаців тринадцятого, чотирнадцятого пункту 32 розділу I Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи“ від 28 грудня 2014 року № 71–VIII та Верховного Суду України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положення абзацу першого підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Податкового кодексу України.

Заслухавши суддю-доповідача Касмініна О.В. та дослідивши матеріали справи, у тому числі позиції, висловлені Президентом України, Головою Верховної Ради України, Прем'єр-міністром України, Міністерством соціальної політики України, Міністерством фінансів України, Уповноваженим Верховної Ради України з прав людини, Асоціацією платників податків України, науковцями Академії адвокатури України, Інституту держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана, Київського національного університету імені Тараса Шевченка, Національного університету державної податкової служби України, Національного університету „Одеська юридична академія“, Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого,

Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця,  
Конституційний Суд України

**у с т а н о в и в:**

1. До Конституційного Суду України звернулися 48 народних депутатів України з клопотанням визнати такими, що не відповідають Конституції України (є неконституційними), положення абзаців тринадцятого, чотирнадцятого пункту 32 розділу I Закону України „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи“, прийнятого Верховною Радою України 28 грудня 2014 року за № 71–VIII (Відомості Верховної Ради України, 2015 р., №№ 7–9, ст. 55) (далі – Закон № 71). Відповідно до зазначених положень Закону № 71 підпункт 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Податкового кодексу України, прийнятого Верховною Радою України 2 грудня 2010 року за № 2755–VI, (Відомості Верховної Ради України, 2011 р., №№ 13–17, ст. 112) зі змінами (далі – Кодекс) викладено в новій редакції. Згідно з оспорюваними положеннями до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включаються „суми пенсій (включаючи суму їх індексації, нараховану відповідно до закону) або щомісячного довічного грошового утримання, отримуваних платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом, якщо їх розмір перевищує три розміри мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року, – у частині такого перевищення, а також пенсій з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов’язковість яких надана Верховною Радою України, такі пенсії підлягають оподаткуванню чи не оподатковуються в країні їх виплати“.

Народні депутати України вважають, що Верховна Рада України в абзацах тринадцятому, чотирнадцятому пункту 32 розділу I Закону № 71, які передбачають оподаткування соціальних виплат окремим категоріям громадян, допустила звуження обсягу існуючих прав і свобод, що не відповідає приписам статей 1, 3, 8, 19, 22, 24, 46, 48 Конституції України.

2. Верховний Суд України звернувся до Конституційного Суду України з клопотанням визнати таким, що не відповідає Конституції України (є неконституційним), положення абзацу першого підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Кодексу.

Неконституційність вказаного положення Верховний Суд України обґрунтовує тим, що „громадяни, розмір пенсії яких перевищує три мінімальні заробітні плати, повинні сплачувати податок, а громадяни, розмір пенсії яких менший трьох мінімальних зарплат (у розрахунку на місяць), звільнені від такого оподаткування“, що суперечить принципам верховенства права та рівності усіх перед законом, звужує права певних категорій громадян на соціальний захист та порушує рівність прав пенсіонерів.

Як зазначає Верховний Суд України, щомісячне довічне грошове утримання суддів належить саме до гарантій їх незалежності, тому не може оподатковуватися.

Верховний Суд України стверджує, що положення абзацу першого підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Кодексу не відповідає статтям 8, 21, частині третій статті 22, статтям 46, 126 Конституції України.

3. Конституційний Суд України Ухвалою від 26 січня 2016 року № 3-у/2016 конституційні провадження у справах за конституційними поданнями 48 народних депутатів України та Верховного Суду України об'єднав в одне конституційне провадження.

У процесі розгляду Конституційним Судом України цієї справи до підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Кодексу були внесені зміни Законом України „Про внесення зміни до статті 164 Податкового кодексу України щодо оподаткування пенсій інвалідів війни та деяких інших категорій осіб“ від 17 липня 2015 року № 653–VIII (далі – Закон № 653) та Законом України „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо звільнення від оподаткування пенсій“ від 2 червня 2016 року № 1411–VIII (далі – Закон № 1411).

Конституційний Суд України вважає, що внесення вказаних змін не впливає на суть оспорюваних народними депутатами України та Верховним Судом України положень.

Таким чином, предметом розгляду Конституційного Суду України є положення абзацу першого підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Кодексу, згідно з яким до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включаються суми пенсій (включаючи суму їх індексації, нараховану відповідно до закону) або щомісячного довічного грошового утримання, отримуваних платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом, якщо їх розмір перевищує десять розмірів прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність (у розрахунку на місяць), встановленого на 1 січня звітного податкового року, – у частині такого перевищення, а також пенсій з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, такі пенсії підлягають оподаткуванню чи не оподатковуються в країні їх виплати.

4. Вирішуючи порушені в конституційних поданнях питання, Конституційний Суд України виходить з такого.

4.1. У Конституції України встановлено, що Україна є соціальною, правовою державою (стаття 1); людина, її життя і здоров'я, честь і гідність, недоторканність і безпека визнаються в Україні найвищою соціальною цінністю; права і свободи людини та їх гарантії визначають зміст і спрямованість діяльності держави; держава відповідає перед людиною за свою діяльність; утвердження і забезпечення прав і свобод людини є головним обов'язком держави (стаття 3); права і свободи людини є невідчужуваними та непорушними (стаття 21); громадяни мають рівні конституційні права і свободи та є рівними перед законом; не може бути привілеїв чи обмежень за ознаками соціального походження, майнового стану або іншими ознаками (частини перша, друга статті 24).

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 Основного Закону України). Основними елементами конституційного принципу верховенства права є справедливість, рівність, правова визначеність.

Відповідно до статті 46 Конституції України громадяни мають право на соціальний захист, що включає право на забезпечення їх у разі повної, часткової або тимчасової втрати працездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від них обставин, а також у старості та в інших випадках, передбачених законом; це право гарантується, зокрема, загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням за рахунок страхових внесків громадян, підприємств, установ і організацій, а також бюджетних та інших джерел соціального забезпечення; пенсії, інші види соціальних виплат та допомоги, що є основним джерелом існування, мають забезпечувати рівень життя, не нижчий від прожиткового мінімуму, встановленого законом.

Конституційні приписи, передбачені статтями 1, 3, 8, 21, частиною першою статті 24, статтею 46 Основного Закону України, забезпечують реалізацію прав і свобод людини і громадянина, зокрема права на пенсійне забезпечення, правові гарантії, правову визначеність і пов'язану з ними передбачуваність законодавчої політики у сфері пенсійного забезпечення, які необхідні для того, щоб учасники відповідних правовідносин мали можливість завбачати наслідки вчинених ними дій і бути впевненими у своїх правомірних очікуваннях стосовно того, що набуте ними на підставі чинного законодавства право буде реалізовано в повному обсязі.

4.2. Згідно з частиною першою статті 92 Конституції України виключно законами України визначаються права і свободи людини і громадянина, гарантії цих прав і свобод, основні обов'язки громадянина; основи соціального захисту, форми і види пенсійного забезпечення (пункти 1, 6).

Питання пенсійного забезпечення регулюються законодавством про пенсійне забезпечення в Україні, що базується на Конституції України й складається з Основ законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування, законів України „Про пенсійне забезпечення“, „Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування“, „Про недержавне пенсійне забезпечення“, „Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування“, інших законів України, якими встановлюються умови пенсійного забезпечення, відмінні від загальнообов'язкового державного пенсійного страхування та недержавного пенсійного забезпечення, міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

Законом України „Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні“ від 27 березня 2014 року № 1166–VII (далі – Закон № 1166) пункт 164.2 статті 164 Кодексу доповнено новим підпунктом 164.2.19, яким передбачено включення до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку суми пенсій (включаючи суму їх індексації, нараховану відповідно до закону) або щомісячного довічного грошового утримання, отримуваних платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом, якщо їх розмір перевищує десять тисяч гривень на місяць, – у частині такого перевищення, а також пенсій з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, такі пенсії підлягають оподаткуванню чи не оподатковуються в країні їх виплати.

Законом № 71, який набрав чинності з 1 січня 2015 року, підпункт 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Кодексу викладено у новій редакції, за якою до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включаються „суми пенсій (включаючи суму їх індексації, нараховану відповідно до закону) або щомісячного довічного грошового утримання, отримуваних платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом, якщо їх розмір перевищує три розміри мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої на

1 січня звітного податкового року, – у частині такого перевищення, а також пенсій з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, такі пенсії підлягають оподаткуванню чи не оподатковуються в країні їх виплати“.

Законом № 1411 встановлено, що пенсії або щомісячне довічне грошове утримання оподатковуються, якщо їх розмір перевищує десять розмірів прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність (у розрахунку на місяць), встановленого на 1 січня звітного податкового року. Законом № 1411 також передбачено, що положення підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Кодексу не застосовується до пенсій, призначених учасникам бойових дій, інвалідам війни та особам, на яких поширюється чинність статті 10 Закону України „Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту“.

До набрання чинності Законом № 1166, яким передбачено внесення змін до статті 164 Кодексу, пенсія громадян не підлягала оподаткуванню.

4.3. В Україні визнається і діє принцип верховенства права (частина перша статті 8 Основного Закону України).

За юридичною позицією Конституційного Суду України верховенство права – це панування права в суспільстві; верховенство права вимагає від держави його втілення у правотворчу та правозастосовну діяльність, зокрема у закони, які за своїм змістом мають бути проникнуті передусім ідеями соціальної справедливості, свободи, рівності тощо; всі ці елементи права об'єднуються якістю, що відповідає ідеології справедливості, ідеї права, яка значною мірою дістала відображення в Конституції України; справедливість – одна з основних засад права, є вирішальною у визначенні його як регулятора суспільних відносин, одним із загальнолюдських вимірів права; у сфері реалізації права справедливість проявляється, зокрема, у рівності всіх перед законом, цілях законодавця і засобах, що обираються для їх досягнення (підпункт 4.1 пункту 4 мотивувальної частини Рішення від 2 листопада 2004 року № 15-рп/2004).

Конституційний Суд України в абзаці другому пункту 4 мотивувальної частини Рішення від 11 жовтня 2005 року № 8-рп/2005 зазначив, що діяльність



правотворчих і правозастосовчих органів держави має здійснюватися за принципами справедливості, гуманізму, верховенства і прямої дії норм Конституції України, а повноваження – у встановлених Основним Законом України межах і відповідно до законів.

Беручи до уваги наведене, Конституційний Суд України вважає, що у сфері пенсійного забезпечення справедливим має визнаватися такий підхід законодавця, за якого забезпечується пропорційне співвідношення між страховими внесками та призначеним розміром пенсійних виплат, а застрахована особа може безперешкодно реалізувати своє право на пенсію у повному обсязі.

У законодавстві про пенсійне забезпечення в Україні таке співвідношення досягається встановленням залежності розміру пенсії від тривалості страхового стажу та розміру заробітної плати (доходу) застрахованої особи, тобто від загальної суми сплачених за застраховану особу страхових внесків протягом всього періоду роботи, що передувало призначенню або перерахунку пенсії (стаття 7 Закону України „Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування“, статті 19, 20, 21, 29, 30, 31, 32, 44, 45, 49, 53 Закону України „Про пенсійне забезпечення“). Саме тому запровадження її оподаткування, починаючи з певного її розміру, порушує справедливий підхід до встановлення пенсії, оскільки призводить до зменшення її фактичного розміру, який встановлюється з урахуванням співвідношення між тривалістю страхового стажу та розміром заробітної плати (доходу) застрахованої особи.

Конституційний Суд України у Рішенні від 29 червня 2010 року № 17-рп/2010 вказав, що одним із елементів конституційного принципу верховенства права є принцип правової визначеності, у якому стверджується, що обмеження основних прав людини та громадянина і втілення цих обмежень на практиці допустиме лише за умови забезпечення передбачуваності застосування правових норм, встановлюваних такими обмеженнями; обмеження будь-якого права повинне базуватися на критеріях, які дадуть змогу особі відокремлювати правомірну поведінку від протиправної (абзац третій підпункту 3.1 пункту 3 мотивувальної частини).

Конституційні принципи, на яких базується здійснення прав і свобод людини і громадянина в Україні, включаючи і право на пенсійне забезпечення, передбачають правові гарантії, правову визначеність і пов'язану з ними передбачуваність законодавчої політики у сфері пенсійного забезпечення, необхідні для того, щоб учасники відповідних правовідносин мали можливість завбачати наслідки своїх дій і бути впевненими у своїх законних очікуваннях, що набуте ними на підставі чинного законодавства право, його зміст та обсяг буде ними реалізовано (абзац третій пункту 4 мотивувальної частини Рішення Конституційного Суду України від 11 жовтня 2005 року № 8-рп/2005).

У Доповіді „Верховенство права“, яка схвалена Європейською Комісією „За демократію через право“ (Венеціанською Комісією) на 86-му пленарному засіданні (25–26 березня 2011 року), наголошено, що принцип правової визначеності є ключовим у питанні довіри до судової системи і верховенства права; держава зобов'язана дотримуватися та застосовувати у прогнозований і послідовний спосіб ті закони, які вона ввела в дію (пункт 44); правова визначеність передбачає, що норми права повинні бути зрозумілими і точними, а також спрямованими на забезпечення постійної прогнозованості ситуацій і правових відносин (пункт 46); парламентові не може бути дозволено зневажати основоположні права людини внаслідок ухвалення нечітких законів (пункт 47); правова визначеність означає також, що необхідно у цілому дотримуватися зобов'язань або обіцянок, які взяла на себе держава перед людьми (поняття „законних очікувань“) (пункт 48).

Конституційний Суд України вважає, що принцип правової визначеності вимагає від законодавця чіткості, зрозумілості, однозначності правових норм, їх передбачуваності (прогнозованості) для забезпечення стабільного правового становища людини.

Після запровадження у законодавстві України з 1 липня 2014 року оподаткування пенсій упродовж двох років Верховна Рада України тричі вносила зміни. За таких обставин особи, які мають право на пенсійні виплати, об'єктивно не могли бути впевненими у своїх правомірних очікуваннях щодо стабільності правового регулювання у цій сфері.

Отже, встановлення Верховною Радою України у законодавстві України оподаткування пенсій та зміни суми, з якої починається таке оподаткування, суперечить таким елементам конституційного принципу верховенства права, як правова визначеність, правова передбачуваність, правомірні очікування та справедливість, тому положення абзацу першого підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Кодексу не відповідає частині першій статті 8 Конституції України.

4.4. Пенсія кожного громадянина на загальних підставах нараховується залежно від тривалості страхового стажу, сплати єдиного внеску та заробітної плати в минулому, розмір якої визначався з урахуванням таких чинників: складність, умови виконуваної роботи, результати праці тощо (статті 12, 13, 14 Закону України „Про пенсійне забезпечення“, статті 20, 24, 40 Закону України „Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування“).

За приписами статей 21, 24 Конституції України усі люди є вільні і рівні у своїй гідності та правах; не може бути привілеїв чи обмежень за ознаками раси, кольору шкіри, політичних, релігійних та інших переконань, статі, етнічного та соціального походження, майнового стану, місця проживання тощо.

Конституційний Суд України в абзаці четвертому підпункту 2.2 пункту 2 мотивувальної частини Рішення від 12 квітня 2012 року № 9-рп/2012 зазначив, що рівність та недопустимість дискримінації особи є не тільки конституційним принципом національної правової системи України, а й фундаментальною цінністю світового співтовариства, на чому наголошено у міжнародних правових актах з питань захисту прав і свобод людини і громадянина, зокрема у Загальній декларації прав людини 1948 року (статті 1, 2, 7), Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод 1950 року (стаття 14) та Протоколі № 12 до неї (стаття 1), Міжнародному пакті про громадянські і політичні права 1966 року (статті 14, 26).

Згідно з юридичною позицією Конституційного Суду України право на пенсійне забезпечення є складовою конституційного права на соціальний захист, яке відповідно до статті 46 Конституції України гарантується загальнообов’язковим державним соціальним страхуванням; зміст та обсяг

права громадян на пенсійне забезпечення полягає у їх матеріальному забезпеченні шляхом надання трудових і соціальних пенсій, тобто щомісячних пенсійних виплат відповідного розміру, в разі досягнення особою передбаченого законом віку чи визнання її інвалідом або отримання членами її сім'ї цих виплат у визначених законом випадках; встановлюючи в законі правові підстави призначення пенсій, їх розміри, порядок обчислення і виплати, законодавець повинен робити це з дотриманням вимог Конституції України, зокрема принципу рівності (абзаци перший, другий, третій пункту 5 мотивувальної частини Рішення від 11 жовтня 2005 року № 8-рп/2005).

Реалізація положення абзацу першого підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Кодексу створює умови, за яких громадянин, розмір пенсії якого перевищує десять розмірів прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність (у розрахунку на місяць), повинен сплачувати податок, а громадянин, розмір пенсії якого є нижчим, звільнений від такого оподаткування. Тобто платники, які сплачували більші соціальні внески протягом трудової діяльності, відповідно до оспорюваного положення Кодексу повинні додатково сплачувати податок у розмірі, встановленому пунктом 167.4 статті 167 Кодексу.

Викладене дає підстави для висновку, що оподаткування пенсій, починаючи від певної суми (більше десяти розмірів прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність, у розрахунку на місяць), є порушенням конституційного принципу рівності за ознакою майнового стану.

Крім того, у Європейській соціальній хартії 1996 року (переглянутій), яка була ратифікована Україною, передбачено, що держави-сторони зобов'язані вживати заходів для забезпечення рівності між власними громадянами у сфері реалізації прав на соціальний захист, які надаються законодавством про соціальне забезпечення, докладати зусиль для поступового піднесення системи соціального забезпечення на більш високий рівень (стаття 12). Тобто, утверджуючи та забезпечуючи права осіб на соціальний захист, держава повинна в процесі виконання своїх соціальних обов'язків вживати заходів для забезпечення рівності між пенсіонерами.

З огляду на це Конституційний Суд України вважає, що правове регулювання у сфері оподаткування пенсій певних категорій осіб спотворює сутність обов'язку держави щодо гарантування права застрахованих осіб на пенсію, оскільки не узгоджується з принципом рівності, а також з обумовленою ним вимогою збалансування прав та обов'язків. Застосований законодавцем підхід до визначення категорій (груп) пенсіонерів, пенсії яких підлягають оподаткуванню, свідчить про порушення такого принципу.

Таким чином, положення абзацу першого підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Кодексу суперечить статті 21, частинам першій, другій статті 24 Основного Закону України.

4.5. Конституція України гарантує право на соціальний захист громадян, що включає право на забезпечення їх у разі повної, часткової або тимчасової втрати працездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від них обставин, а також у старості та в інших випадках, передбачених законом (частина перша статті 46); соціальний захист пов'язується з неможливістю мати заробіток (трудоий дохід), його втратою чи недостатнім рівнем життєвого забезпечення громадянина і непрацездатних членів його сім'ї, зокрема у випадку безробіття як соціально-економічного явища; загальнообов'язкове державне соціальне страхування становить систему прав, обов'язків і гарантій, яка передбачає надання соціального захисту, що включає матеріальне забезпечення громадян у разі хвороби, повної, часткової або тимчасової втрати працездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від них обставин, а також у старості та в інших випадках (абзаци другий, третій пункту 3 мотивувальної частини Рішення Конституційного Суду України від 28 квітня 2009 року № 9-рп/2009).

У Законі України „Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування“ визначено, що пенсією є „щомісячна пенсійна виплата в солідарній системі загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, яку отримує застрахована особа в разі досягнення нею передбаченого цим Законом пенсійного віку чи визнання її особою з інвалідністю, або отримують члени її сім'ї у випадках, визначених цим Законом“ (стаття 1). Законодавець, регулюючи відносини у сфері загальнообов'язкового державного пенсійного

страхування, виходив з того, що воно має здійснюватися за певними принципами, перелік яких наведений в статті 7 Закону України „Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування“, зокрема: заінтересованості кожної працездатної особи у власному матеріальному забезпеченні після виходу на пенсію; рівноправності застрахованих осіб щодо отримання пенсійних виплат та виконання обов’язків стосовно сплати страхових внесків на загальнообов’язкове державне пенсійне страхування; диференціації розмірів пенсій залежно від тривалості страхового стажу та розміру заробітної плати (доходу); солідарності та субсидування в солідарній системі; державних гарантій реалізації застрахованими особами своїх прав, передбачених цим законом; обов’язковості фінансування за рахунок коштів Пенсійного фонду України витрат, пов’язаних з виплатою пенсій та наданням соціальних послуг, в обсягах, передбачених цим законом.

Беручи до уваги аналіз відповідних конституційних приписів, міжнародної практики і положень законодавства про пенсійне забезпечення в Україні, а також підпункту 14.1.54 пункту 14.1 статті 14 Кодексу, що містить перелік доходів громадян, які підлягають оподаткуванню, до якого не включено пенсію, Конституційний Суд України дійшов висновку, що право на пенсійне забезпечення є складовою конституційного права на соціальний захист громадян, яке згідно з частиною другою статті 46 Конституції України гарантується загальнообов’язковим державним соціальним страхуванням і не є заробітком громадян або іншим доходом, пов’язаним з будь-яким видом діяльності.

Запроваджуючи оподаткування пенсій, законодавець вніс зміни до пункту 164.2 статті 164 Кодексу, відповідно до яких пенсія включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку. Згідно з вказаним пунктом до такого доходу також включаються: доходи у вигляді заробітної плати; суми винагород та інших виплат, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов цивільно-правового договору; дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду; дохід у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна у межах, що

оподатковується згідно з розділом IV „Податок на доходи фізичних осіб“ Кодексу, та інше. З наведеного вбачається, що законодавець прирівнює пенсію до різних видів доходів громадян, однак аналіз відповідних конституційних приписів, положень законодавства про пенсійне забезпечення в Україні дає підстави для висновку, що пенсія – це не дохід, а один із видів соціальних виплат у розумінні статті 46 Конституції України.

Таким чином, положення абзацу першого підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Кодексу, яким запроваджено оподаткування пенсій певних категорій (груп) пенсіонерів, суперечить статті 46 Конституції України.

5. У конституційному поданні Верховного Суду України також вказується на невідповідність статті 126 Конституції України положення абзацу першого підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Кодексу, оскільки згідно з ним здійснюється оподаткування щомісячного довічного грошового утримання суддів. Таке законодавче регулювання, на думку Верховного Суду України, порушує гарантії незалежності суддів.

Конституційний Суд України, вирішуючи зазначене питання, враховує положення частини першої статті 126 Основного Закону України, за яким незалежність суддів гарантується Конституцією і законами України, а також юридичні позиції, викладені у своїх рішеннях.

Незалежність суддів є невід’ємною складовою їхнього статусу, конституційним принципом організації та функціонування судів і професійної діяльності суддів; незалежність суддів полягає передусім у їхній самостійності, непов’язаності при здійсненні правосуддя будь-якими обставинами та іншою, крім закону, волею (абзац перший підпункту 4.1 пункту 4 мотивувальної частини Рішення Конституційного Суду України від 1 грудня 2004 року № 19-рп/2004); положення Конституції України стосовно незалежності суддів, яка є невід’ємним елементом статусу суддів та їх професійної діяльності, пов’язані з принципом поділу державної влади та обумовлені необхідністю забезпечувати основи конституційного ладу, права людини, гарантувати самостійність і незалежність судової гілки влади (абзац другий підпункту 2.2

пункту 2 мотивувальної частини Рішення Конституційного Суду України від 3 червня 2013 року № 3-рп/2013).

Конституційний Суд України у Рішенні від 8 червня 2016 року № 4-рп/2016 зазначив, що конституційний статус суддів, які здійснюють правосуддя, та суддів у відставці передбачає їх належне матеріальне забезпечення, яке повинне гарантувати здійснення справедливого, незалежного, неупередженого правосуддя (абзац десятий підпункту 2.2 пункту 2 мотивувальної частини).

Гарантуючи незалежність суддів, держава зобов'язується її забезпечити, зокрема, через матеріальний і соціальний захист, що включає гарантію виплати щомісячного довічного грошового утримання суддям у відставці.

У Рішенні від 11 жовтня 2005 року № 8-рп/2005 Конституційний Суд України охарактеризував щомісячне довічне грошове утримання як особливу форму соціального забезпечення суддів, зміст якої полягає у гарантованій державою щомісячній звільненій від сплати податків грошовій виплаті, що слугує забезпеченню належного матеріального утримання суддів, у тому числі після звільнення від виконання обов'язків судді; щомісячне довічне грошове утримання судді у встановленому розмірі спрямоване на забезпечення гідного його статусу життєвого рівня, оскільки суддя обмежений у праві заробляти додаткові матеріальні блага; особливість щомісячного довічного грошового утримання полягає у правовому регулюванні, а також у джерелах його фінансування (абзаци п'ятий, шостий, сьомий пункту 7 мотивувальної частини).

Розглядаючи питання зниження досягнутого рівня гарантій незалежності суддів в аспекті реалізації їх права на щомісячне довічне грошове утримання, Конституційний Суд України сформулював юридичну позицію, згідно з якою конституційний принцип незалежності суддів означає, в тому числі, конституційно обумовлений імператив охорони матеріального забезпечення суддів від його скасування чи зниження досягнутого рівня без відповідної компенсації як гарантію недопущення впливу або втручання у здійснення правосуддя (абзац п'ятий підпункту 2.2 пункту 2 мотивувальної частини Рішення від 3 червня 2013 року № 3-рп/2013).



Конституційний Суд України, беручи до уваги наведене, дійшов висновку, що передбачене оспорюваним положенням Кодексу оподаткування щомісячного довічного грошового утримання суддів зменшує його розмір та знижує досягнутий рівень гарантій незалежності суддів.

Отже, положення абзацу першого підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Кодексу щодо оподаткування щомісячного довічного грошового утримання суддів не відповідає частині першій статті 126 Конституції України.

Враховуючи викладене та керуючись статтями 147, 150, 151<sup>2</sup>, 152, 153 Конституції України, статтями 32, 35, 65, 66, 74, 84, 88, 89, 91, 94 Закону України „Про Конституційний Суд України“, Конституційний Суд України

#### **в и р і ш и в:**

1. Визнати таким, що не відповідає Конституції України (є неконституційним), положення абзацу першого підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Податкового кодексу України, яким передбачено, що до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включаються суми пенсій (включаючи суму їх індексації, нараховану відповідно до закону) або щомісячного довічного грошового утримання, отримуваних платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом, якщо їх розмір перевищує десять розмірів прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність (у розрахунку на місяць), встановленого на 1 січня звітного податкового року, – у частині такого перевищення, а також пенсій з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, такі пенсії підлягають оподаткуванню чи не оподатковуються в країні їх виплати.

2. Положення абзацу першого підпункту 164.2.19 пункту 164.2 статті 164 Податкового кодексу України, визнане неконституційним, втрачає чинність з дня ухвалення Конституційним Судом України цього Рішення.

3. 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“ та інших офіційних друкованих виданнях України.

**КОНСТИТУЦІЙНИЙ СУД УКРАЇНИ**