



# УХВАЛА КОНСТИТУЦІЙНОГО СУДУ УКРАЇНИ

**про відмову у відкритті конституційного провадження у справі за конституційним зверненням акціонерного товариства “Укртатнафта” про офіційне тлумачення положень пункту “а” статті 2, пункту “а” частини першої статті 3, частин третьої, четвертої статті 6 Декрету Кабінету Міністрів України “Про акцизний збір”**

м. К и ї в  
18 листопада 2004 року  
№ 69-у/2004

Справа № 2-54/2004

Конституційний Суд України у складі суддів Конституційного Суду України:

Селівона Миколи Федосовича — головуєчий,  
Вознюка Володимира Денисовича,  
Євграфова Павла Борисовича,  
Малинникової Людмили Федорівни,  
Мироненка Олександра Миколайовича,  
Німченка Василя Івановича – суддя-доповідач,  
Пшеничного Валерія Григоровича,  
Савенка Миколи Дмитровича,  
Станік Сюзанни Романівни,  
Тихого Володимира Павловича,  
Ткачука Павла Миколайовича,  
Чубар Людмили Пантеліївни,  
Шаповала Володимира Миколайовича,

розглянув питання щодо відкриття конституційного провадження у справі за конституційним зверненням акціонерного товариства “Укртатнафта” про офіційне тлумачення положень пункту “а” статті 2, пункту “а” частини першої статті 3, частин третьої, четвертої статті 6 Декрету Кабінету Міністрів України “Про акцизний збір” від 26 грудня 1992 року № 18-92 зі змінами,

внесеними згідно із Законом України “Про деякі питання оподаткування підакцизних товарів” від 16 листопада 1995 року № 432/95-ВР, законами України “Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України “Про акцизний збір” від 22 березня 2001 року № 2324-III та від 13 грудня 2001 року № 2895-III (Відомості Верховної Ради України, 1993 р., № 10, ст. 82; 1995 р., № 44, ст. 318; 2001 р., № 20, ст. 97; 2002 р., № 15, ст. 98).

Заслухавши суддю-доповідача Німченка В.І. та розглянувши матеріали конституційного звернення, Конституційний Суд України

### **у с т а н о в и в:**

1. Суб'єкт права на конституційне звернення – акціонерне товариство “Укртатнафта” – просить дати офіційне тлумачення деяких положень Декрету Кабінету Міністрів України “Про акцизний збір” зі змінами і доповненнями (далі – Декрет) щодо визначення платника акцизного збору та об'єкта оподаткування.

При цьому автор клопотання просить витлумачити положення Декрету стосовно оподаткування нафтопродуктів, вироблених в Україні із сировини замовника, без переходу права власності на цю сировину, а саме:

чи встановлюється статтями 2 та 3 Декрету при сплаті акцизного збору необхідність обов'язкової наявності одразу двох складових податкових правовідносин – суб'єкта правовідносин (платника податку) та об'єкта оподаткування;

чи є об'єктом оподаткування обсяги підакцизних товарів (продукції), зокрема нафтопродуктів, вироблених в Україні із сировини (сирої нафти) замовника, без переходу права власності на цю сировину при їх відвантаженні на користь замовника переробки або за дорученням замовника переробки на користь інших отримувачів відповідно до пункту “а” частини першої статті 3 Декрету в редакції, яка діяла до внесення змін законами України від 22 березня 2001 року № 2324-III та від 13 грудня 2001 року № 2895-III;

чи повинен власник готової продукції, виготовленої з його сировини, на підставі правовідносин, які склалися до внесення змін до Декрету законами України від 22 березня 2001 року № 2324-III та від 13 грудня 2001 № 2895-III, сплачувати акцизний збір виробнику (переробнику) не пізніше дня відвантаження готової продукції;

чи є платниками акцизного збору виробники (резиденти України) підакцизних товарів, зокрема нафтопродуктів, вироблених із сировини (сирої нафти та іншої нафтової сировини) замовника-резидента України, без переходу права власності на цю сировину до

виробника згідно з пунктом “а” статті 2 Декрету в редакції, яка діяла до внесення змін законами України від 22 березня 2001 року № 2324-III та від 13 грудня 2001 № 2895-III;

чи поширюються норми пункту “а” статті 2 Декрету, введені Законом України від 18 листопада 1999 року № 1243-XIV, на обсяги продукції, виготовленої із сировини замовника переробки, на підставі правовідносин, що склалися до внесення цих змін, але відвантаження яких відбувалося після набрання чинності Законом України від 18 листопада 1999 року № 1243-XIV.

Необхідність в офіційному тлумаченні положень зазначених статей Декрету суб'єкт права на конституційне звернення обґрунтовує тією обставиною, що Кременчуцька об'єднана державна податкова інспекція (далі – КОДПІ) 15 вересня 2000 року прийняла рішення № 732/23-200/00152307/12012/10 про застосування та стягнення з акціонерного товариства “Укртатнафта” фінансових санкцій за невключення до обсягу відвантаженої підакцизної продукції, виготовленої із сировини замовника в грудні 1999 року та січні – лютому 2000 року, відповідно до договорів за послуги з переробки нафти.

КОДПІ виходила з того, що вироблена продукція з нафти вітчизняного замовника без переходу на неї права власності є давальницькою сировиною і переробник як суб'єкт господарювання зобов'язаний сплачувати акцизний збір.

Господарські суди України всіх рівнів, Верховний Суд України, розглядаючи справи за позовами про визнання недійсними подібних рішень податкових органів, керувалися тим, що термін “давальницька сировина” не повинен застосовуватися в операціях між резидентами і що договір переробки нафти за своєю природою є договором підяду, а поширення терміна “давальницька сировина” на правовідносини між будь-якими суб'єктами господарювання мали місце лише у зв'язку з прийняттям Закону України від 13 грудня 2001 року № 2895-III, згідно зі статтею 2 якого він набирає чинності з дня опублікування та поширюється на правовідносини, що виникають після набрання чинності цим Законом.

Разом з тим у справі за позовом акціонерного товариства “Укртатнафта” до КОДПІ про визнання її рішення від 15 вересня 2000 року недійсним Верховний Суд України Постановою від 29 квітня 2002 року скасував судові рішення, ухвалені на користь товариства з мотивів неправильного застосування законодавства щодо визначення об'єкта оподаткування при виготовленні продукції переробником із сировини замовника - резидента.

На думку суб'єкта права на конституційне звернення, Верховний Суд України у цьому випадку надав нормі зазначеного Закону зворотної дії в часі, що може призвести до порушення його прав майнового характеру.

2. Згідно зі статтею 94 Закону України “Про Конституційний Суд України” підставою для конституційного звернення щодо офіційного тлумачення Конституції України та законів України є наявність неоднозначного застосування положень Конституції України або законів України судами України, якщо суб'єкт права на конституційне звернення вважає, що це може призвести або призвело до порушення його конституційних прав і свобод.

3. Зміст конституційного звернення свідчить про те, що офіційне тлумачення зумовлене необхідністю визначити, чи зобов'язаний був сплачувати акцизний збір вітчизняний переробник нафти на замовлення вітчизняного власника сировини, та з'ясувати правильність застосування терміна “давальницька сировина” між цими суб'єктами господарювання до внесення змін до Декрету законами України від 22 березня 2001 року та від 13 грудня 2001 року.

4. Перша колегія суддів Конституційного Суду України Ухвалою від 21 вересня 2004 року відмовила у відкритті конституційного провадження у цій справі на підставі пункту 2 статті 45 Закону України “Про Конституційний Суд України” – невідповідність конституційного звернення вимогам, передбаченим Конституцією України, Законом України “Про Конституційний Суд України”.

5. Розглянувши конституційне звернення, Конституційний Суд України дійшов висновку відмовити у відкритті конституційного провадження у справі з таких підстав.

5.1. 22 березня 2001 року Верховна Рада України прийняла Закон України № 2324-III, яким внесено зміни до Декрету і деталізовано перелік об'єктів оподаткування, до яких віднесено обсяги відвантажених підакцизних товарів (продукції), виготовлених з давальницької сировини (пункт “а” частини першої статті 3 Декрету), а до платників акцизного збору віднесено виробників підакцизних товарів на митній території України, в тому числі з давальницької сировини по товарах (продукції), на які встановлено

ставки акцизного збору у твердих сумах, а також замовників, за дорученням яких виготовляється продукція на давальницьких умовах по товарах, на які встановлено ставки акцизного збору у відсотках до обороту, які сплачують акцизний збір виробнику (пункт “а” статті 2 Декрету).

Змінами до Декрету – Законом України від 13 грудня 2001 року – Верховна Рада України визначила і законодавчо закріпила поняття “давальницька сировина” та “давальницькі умови”, тим самим усунувши правову прогалину в податковому законодавстві щодо цих термінів у господарських відносинах між резидентами.

5.2. Конституційний Суд України своєю Ухвалою від 21 березня 2002 року № 8-у/2002 відмовив у відкритті конституційного провадження у справі за конституційним поданням Кабінету Міністрів України щодо офіційного тлумачення положень пункту “а” статті 2, пункту “а” частини першої статті 3, частин третьої, четвертої статті 6 Декрету Кабінету Міністрів України “Про акцизний збір” з аналогічних питань. Конституційний Суд України виходив з того, що практика судів України щодо вирішення спорів стосовно операцій із сировиною є однозначною і відповідає на час прийняття ними рішень чинному законодавству.

5.3. Відсутність неоднозначного застосування податкового законодавства судами України та обґрунтованість на законі судової практики, за якою на час виникнення спірних відносин у 1999–2000 роках вітчизняні нафтопереробні підприємства, що здійснювали переробку нафти вітчизняного замовника без переходу права власності на нафтопродукти, не визнавалися платниками акцизного збору, а зазначена сировина розцінювалася як “матеріали замовника” за договором підяду, а не як “давальницька сировина”, підтверджена повідомленнями Верховного Суду України від 31 січня 2002 року № 1-3/43, Вищого господарського суду України від 17 січня 2002 року № 0115/47 та від 15 квітня 2004 року № 01-12/636, Міністерства юстиції України від 20 лютого 2002 року № 23-15-7 та від 5 квітня 2004 року № 20-15-20.

Оскільки виникнення правовідносин між вітчизняним виробником і вітчизняним замовником, пов'язаних з переробкою нафти-сирцю, мало місце в грудні 1999 року та січні – лютому 2000 року, чинні на той час положення пункту “а” статті 2, пункту “а” частини першої статті 3 Декрету застосовувалися судами

України однозначно, отже, підстав для відкриття конституційного провадження щодо офіційного тлумачення цих норм немає.

6. Скасування ж рішень судів нижчої ланки у двох конкретних справах з направленням їх на повторний розгляд, на які посилається автор клопотання, не свідчить про наявність неоднозначного застосування зазначених положень Декрету, оскільки спір остаточно не вирішений і при повторному розгляді справи по суті суди зобов'язані постановлювати рішення відповідно до вимог законів, нормами яких регулюються ці правовідносини та визначається обсяг прав і обов'язків сторін.

Усі інші питання, які порушуються в конституційному зверненні, не пов'язані з наявністю неоднозначного застосування законів судами України (є похідними від попередніх питань) і потребують відповіді консультативного характеру, що не входить до повноважень Конституційного Суду України.

Враховуючи викладене та керуючись частиною другою статті 147, пунктом 2 частини першої статті 150 Конституції України, статтями 38, 42, 45, 50, 94 Закону України "Про Конституційний Суд України", Конституційний Суд України

#### **у х в а л и в:**

1. Відмовити у відкритті конституційного провадження у справі за конституційним зверненням акціонерного товариства "Укртатнафта" про офіційне тлумачення положень пункту "а" статті 2, пункту "а" частини першої статті 3, частин третьої, четвертої статті 6 Декрету Кабінету Міністрів України "Про акцизний збір" від 26 грудня 1992 року № 18-92 зі змінами, внесеними згідно із Законом України "Про деякі питання оподаткування підакцизних товарів" від 16 листопада 1995 року № 432/95-ВР, законами України "Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України "Про акцизний збір" від 22 березня 2001 року № 2324-III та від 13 грудня 2001 року № 2895-III на підставі пункту 2 статті 45 Закону України "Про Конституційний Суд України" – невідповідність конституційного звернення вимогам, передбаченим Конституцією України, Законом України "Про Конституційний Суд України".

2. Ухвала Конституційного Суду України є остаточною і не може бути оскаржена.

**КОНСТИТУЦІЙНИЙ СУД УКРАЇНИ**

