

# АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО І ПРОЦЕС; ФІНАНСОВЕ ПРАВО

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.32782/1813-338X-2024.1.7>

**О. В. Мащенко**

<https://orcid.org/0000-0003-3897-6845>

доктор юридичних наук, професор,  
Перший проректор Класичного приватного університету

## СПІРНІ ПИТАННЯ ЩОДО ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ У ВИГЛЯДІ ВАРТОСТІ УСПАДКОВАНОГО ЧИ ОТРИМАНОГО У ДАРУНОК МАЙНА У ПЕРІОД ДІЇ ВОЄННОГО СТАНУ

*В статті акцентовано увагу, що запровадження в Україні воєнного стану внесло корективи в особливості оподаткування доходів фізичних осіб, зокрема і у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна. Доведено, що не зважаючи на внесення змін до підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України в частині доповнення нормами, які пом'якшували умови оподаткування платникам податків, зокрема зменшують, або зовсім звільняють від виконання податкового обов'язку окремих категорій осіб, – оподаткування податком на доходи фізичних осіб, на сьогодні, викликає багато питань.*

*Виявлено незрозумілість застосування пункту 26.3, підрозділу 10, розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, відповідно до якого будь-які доходи на користь осіб, які мають податкову адресу на тимчасово окупованій території, оподатковуються як виплата за кордон України, що позбавляє права такої особи на застосування нульової ставки у разі отримання майна у спадщину чи у дарунок від особи – спадкодавця (дарувальника) першого та другого ступенів споріднення. Доведено, що у такій редакції пункт 26.3 не може бути застосований до особи, яка має родинні зв'язки на території України, яка вважається, відповідно до підпункту 14.1.213, пункту 14.1, статті 14 Податкового Кодексу України резидентом країни.*

*Виявлено неоднозначність трактування норми щодо покладання обов'язку на нотаріуса щодо надання ним до контролюючого органу податкового розрахунку із зазначенням суми доходу у вигляді вартості успадкованого майна, отриманого платником податку. Із введенням воєнного стану в Україні було внесено зміни у порядок спадкування, зокрема дозволено заводити спадкову справу за зверненням заявника будь-яким нотаріусом України, незалежно від місця відкриття спадщини. Але у разі встановлення факту заведення спадкової справи, іншим нотаріусом, право видачі свідоцтва про право на спадщину переходить до такого нотаріуса, а враховуючі, що саме це свідоцтво – є підставою для виникнення доходу у платника податків, – доведено, що обов'язок подання розрахунку до контролюючих органів переходить до нотаріуса, якому було передано справу, як раніше заведену.*

**Ключові слова:** дохід платника податків; успадковане майно; майно, отримане як дарунок; податковий обов'язок; воєнний стан.

**Постановка проблеми.** В умовах переходу до ринкової економіки важливим завданням економічної політики держави є створення й забезпечення функціонування в країні ефективної податкової системи, що може бути здійснено проведенням збалансованої бюджетної

політики на основі її приведення у відповідність з пріоритетами державної політики соціально-економічного розвитку, забезпеченням достатнього обсягу сукупних податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів. З огляду на це, важливим є реформування і подальше вдо-

сконалення механізму оподаткування доходів фізичних осіб, а також пошук шляхів зростання фіскального й регулюючого потенціалу особистого прибуткового оподаткування. Основною метою введення податку на доходи фізичних осіб, який, на сьогодні, є вагомим важелем регулювання розподілу між державою та платниками фінансових ресурсів – є забезпечення надходжень та створення рівнонапруженого податкового тиску на основі прямого визначення доходів платника податків. Водночас цей податок є вагомим важелем регулювання розподілу між державою та платниками, бо він є бюджетоутворюючим, зокрема для бюджетів територіальних громад.

#### **Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Проблеми визначення ролі й місця в податковій системі податку з доходів фізичних осіб, а також особливостей його справляння вивчали: А. Бризгалін, О. Головашевич, О. Горбунова, Ю. Костенко, М. Кучерявенко, М. Піскотін, В. О. Рядінська, Д. Чернік. Н. Я. Якимчук, та ін. Вагомий внесок у дослідження проблем оподаткування доходів фізичних осіб зробили вчені-економісти, зокрема: Н. Абрамченко, В. Андрущенко, Ю. Іванов, В. Буряковський, Л. Демиденко, С. Каламбет, Л. Карпов, В. Карпова, А. Крисоватий, О. Кухарева, І. Лютий, М. Романюк А. Соколовська, та ін. Так, С. Пархоменко-Цироціянц у процесі своїх досліджень зробила спробу розкрити сутність поняття податку на доходи фізичних осіб, його правову природу, місце й роль у податковій системі України. Нею надані практичні рекомендації щодо вдосконалення правового регулювання цього податку та механізму його справляння, обґрунтовано необхідність існування податкових соціальних пільг для платників податків як обов'язку держави здійснювати заходи щодо соціального захисту громадян [11].

Ю. Костенко сформулювала авторське визначення об'єкта прибуткового податку як сукупного оподаткованого доходу, який отримано фізичною особою за календарний рік. Вона довела необхідність відокремленого правового регулювання оподаткування майна фізичних осіб від юридичних [12].

Правову природу податку з доходів фізичних осіб досліджував у своїх працях О. Головашевич, для більш повного та ґрунтовного визначення сутності й особливостей окремих елементів цього податку ним проведено порівняльне вивчення національного та зарубіжного законодавства з питань оподаткування доходів

фізичних осіб. Виявлено особливості правового регулювання статусу податкових агентів [13].

Так, Н. Я. Якимчук було уточнено дефініцію «податкова адреса» як правової категорії, яка раніше окреслювала більшою мірою поштову адресу платника податку, а відтепер набула нового сенсу, функції та стала повноцінним елементом правового статусу платника податку, та певною «фінансовою гарантією» територіальної громади. Нею зроблено висновки, що в Україні формується інститут регіонального податкового резидентства [14, с.163].

В. О. Рядінською за результатами дослідження оподаткування операцій з рухомими та нерухомим майном, надано практичні рекомендації щодо – доцільності оподаткування доходу платника податку від продажу (обміну) об'єкта рухомого майна, вартістю вищою за десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року [15, с.490]. Проте, враховуючи траєкторію розвитку країни у напрямку децентралізації управління, розширення повноважень органів місцевого самоврядування – підвищення фінансової основи їх бюджетів стало найактуальнішим питанням, що можливо саме за рахунок вдосконалення справляння податку на доходи фізичних осіб.

**Метою статті** є дослідження особливостей оподаткування доходів у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна у період дії воєнного стану; виявлення сучасних проблем, що викликають непорозуміння з боку платників податків та осіб, які сприяють оподаткуванню у виконанні ними податкового обов'язку з податку на доходи фізичних осіб.

**Виклад основного матеріалу.** Відповідно до пп. 164.2.10, п. 164.2, ст.164 Податкового кодексу України (далі – ПК України) дохід у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна належить до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку.

За часів оголошення воєнного стану на території України було прийнято ряд нормативно-правових актів, які внесли певні корективи стосовно виконання податкового обов'язку, зокрема й щодо податку на доходи фізичних осіб: деякі норми пом'якшували умови оподаткування платникам податків, зокрема зменшуючи, або зовсім звільняючи від виконання податкового обов'язку окремих категорій осіб.

Відповідно до ст. 1 ЗУ «Про правовий режим воєнного стану», під воєнним станом слід розу-

міти – особливий правовий режим, що вводить в Україні або в окремих її місцевостях у разі збройної агресії чи загрози нападу, небезпеки державній незалежності України, її територіальній цілісності [1]. Воєнний стан передбачає надання відповідним органам державної влади, військовому командуванню, військовим адміністраціям та органам місцевого самоврядування повноважень, необхідних для відвернення загрози, відсічі збройної агресії та забезпечення національної безпеки ...[1].

Так, 3 березня 2022 року було прийнято ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану» яким було внесено зміни до п.69.1, ст. 69, підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПК України, які передбачали у разі відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свій податковий обов'язок, зокрема щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності, розрахунків коригування, – звільнення від відповідальності з обов'язковим виконанням таких обов'язків протягом трьох місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні [2; 3]. Отже, відповідно до положень цієї статті платник податку може бути звільнений від виконання податкового обов'язку, але для цього обов'язковою умовою є – відсутність можливості його виконати.

Стосовно податку на доходи фізичних осіб, законодавцем доповнено п.69.1, ст. 69, підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПК України окремою нормою, яка передбачала, що за умови сплати платником податків не пізніше 31 грудня 2022 року за 2021 рік в повному обсязі податку на доходи фізичних осіб та/або військового збору із сум доходів, зазначених у податковій звітності, штрафні санкції та пеня за несплату або несвоєчасну сплату не застосовуються [2]. Ця норма стосується й доходу у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна.

Спробуємо більш детально дослідити особливості справляння податку на доходи з цих видів доходів, яких набув цей податок за час дії воєнного стану.

Стосовно отримання рухомого чи нерухомого майна у спадщину або дарунок, дохід у вигляді їх вартості підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб за ставкою 5 % (пп.174.2.2, п. 174.2, ст. 174 та п. 167.2, ст. 167 ПК України), проте ця норма не стосу-

ється отримання спадщини чи дарунку від членів сім'ї спадкодавця (дарувальника) першого та/чи другого ступенів споріднення, у цьому випадку відбувається оподаткування за нульовою ставкою. Проте, якщо спадкування або ж отримання у дарунок відбувається від сторони, яка є нерезидентом, то оподаткування здійснюється за ставкою 18 % (пп.174.2.3, п. 174.2, ст. 174 та п. 167.1, ст. 167 ПК України [2]).

У даному випадку податковий обов'язок із сплати податку на доходи фізичних осіб покладається на спадкоємців, які отримали спадщину та обдарованих осіб. Крім того, вони зобов'язані дохід у вигляді вартості успадкованого майна, що підлягає оподаткуванню, зазначити в річній податковій декларації (п. 174.3, ст. 174 України [2]), яку вони повинні подати до контролюючого органу до 1 травня року, що настає за звітним (пп. 49.18.4, п.49.18, ст.49 ПК України [2]).

Але, на сьогодні, існують деякі питання стосовно оподаткування цих видів доходів враховуючи внесення змін до підпункту 26.8, підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПК України, де вказано, що доходи фізичної особи – громадянина України, яка має податкову адресу на тимчасово окупованій території, отримані у вигляді вартості успадкованого (подарованого) майна (кошти, майно, майнові чи немайнові права), оподатковуються податком на доходи фізичних осіб та військовим збором за загальними правилами оподаткування [2] (тобто, без застосування податкових пільг).

Тобто, і з цих доходів – податок на доходи фізичних осіб та військовий збір сплачуються спадкоємцями – громадянами України, які мають податкову адресу на тимчасово окупованій території, до нотаріального оформлення об'єктів спадщини (дарування) або в сільських населених пунктах – до оформлення уповноваженою на це посадовою особою відповідного органу місцевого самоврядування за місцем відкриття спадщини [2]. Проте, аналіз положень цього підпункту надає можливість стверджувати що мова йде про внутрішньо переміщених осіб.

Подібний висновок ми зробили аналізуючи зміст поняття «податкова адреса платника податку», якою, відповідно до п.45.1, ст. 45 ПК України, для фізичної особи – платника податків, визнається місце її проживання, за яким вона береться на облік як платник податків у контролюючому органі. Платник податків може мати одночасно не більше однієї податко-

вої адреси [2]. Отже, фізична особа проживала саме на окупованій території.

Внутрішньо переміщеною особою є громадянин України, іноземець або особа без громадянства, яка перебуває на території України, яку змусили залишити або покинути своє місце проживання у результаті або з метою уникнення негативних наслідків збройного конфлікту, тимчасової окупації, повсюдних проявів насильства, порушень прав людини, тощо (ст. 1 Закону [4]). Тобто це особа, яка має певні складнощі фінансового характеру (скоріше за все – має місце відсутність будь-яких джерел для існування); змушена покинути рідну домівку, залишившись без даху над головою; може втратила близьких та має певні душевні страждання. Зобов'язувати таку особу у разі отримання спадщини чи дарунку сплачувати податок на доходи фізичних осіб на загальних підставах – є порушенням одного з основних принципів на яких ґрунтується податкове законодавство – принципу «соціальної справедливості», зміст якого полягає в тому, що установлення податків та зборів має бути лише відповідно до платоспроможності платників податків (пп. 4.1.6, п. 4.1, ст. 4 ПК України). Тому вважаємо за доцільним скасувати підпункт 26.8, підрозділу 10 розділу ХХ «Перехідні положення» ПК України.

Існує певна колізія й щодо застосування ставки податку на доходи фізичних осіб за цими видами доходів. Так, відповідно до п.26.3 підрозділу 10 розділу ХХ «Перехідні положення» ПК України, будь-які доходи з джерелом походження з іншої території України, що нараховуються (виплачуються) на користь осіб, які мають податкову адресу на тимчасово окупованій території, оподатковуються за правилами, встановленими для їх виплати як за кордон України [2]. Отже, якщо особа має податкову адресу на тимчасово окупованій території, то можна зробити висновок, що такі виплати були здійсненні нерезиденту.

За ставкою 5% відбувається оподаткування доходів у вигляді вартості успадкованого майна або отриманого у дарунок, але для будь-якого об'єкта спадщини, що успадковується спадкоємцем від спадкодавця-нерезидента, та для будь-якого об'єкта спадщини, що успадковується спадкоємцем-нерезидентом від спадкодавця-резидента має бути застосована ставка 18%. (пп. 174.2.3, п.174.2, ст.174 ПК України [2]). То ж можна зробити висновки, що у разі отримання майна у спадщину чи дарунок від особи – спадкодавця першого та другого ступе-

нів споріднення, особою має податкову адресу на тимчасово окупованій території до її доходу не може бути застосовано нульову ставку.

Згідно пп. 14.1.213, п. 14.1, ст. 14 Податкового Кодексу України резидентом – вважається фізична особа, яка має місце проживання в Україні.

У разі якщо фізична особа має місце проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо: особа має тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні. Достатньою (але не виключною) умовою визначення місця знаходження центру життєвих інтересів фізичної особи є місце постійного проживання членів її сім'ї або її реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності [16]. Отже, якщо особа, що має податкову адресу на окупованій території має родинні зв'язки на території України, то вона вже вважається резидентом країни, та її доходи підлягають оподаткуванню на умовах, встановлених для резидентів.

Відповідно до Постанови КМУ «Про облік внутрішньо переміщених осіб» внутрішньо переміщена особа, яка залишила або покинула своє місце проживання у зв'язку з окупацією Російською Федерацією території, на якій вона проживала, або ж особа, у якої внаслідок бойових дій, терористичних актів, диверсій, спричинених збройною агресією Російської Федерації знищене або пошкоджене (до ступеня непридатного для проживання) житлове приміщення, – може звернутися з заявою про взяття на облік до структурного підрозділу з питань соціального захисту населення районних, районних у м. Києві держадміністрацій, виконавчих органів міських, районних у містах рад для отримання довідки про взяття на облік як внутрішньо переміщеної особи [5]. Така Довідка – є документом, який підтверджує факт внутрішнього переміщення і взяття на облік такої особи.

У Заяві про взяття на облік обов'язково повинна міститися інформація про зареєстроване та фактичне місце проживання, а також адреса, за якою з особою може здійснюватися офіційне листування або вручення офіційної кореспонденції, та контактний номер її телефону.

Враховуючи те, що фізична особа зобов'язана до Заяви надати реєстраційний номер облікової картки платника податків, можна зробити висновок, що інформація про реєстрацію її фактичного місця проживання, а також щодо



адреси, за якої з особою можливе офіційне листування потрапляє до контролюючого органу.

До того ж, відповідно до п.70.2, ст. 70 ПК України до облікової картки фізичної особи – платника податків вноситься інформація стосовно місця її проживання. А відповідно до п. 70.7, ст.70 ПК України фізичні особи – платники податків зобов'язані подавати до контролюючого органу протягом місяця відомості про зміну даних, які вносяться до облікової картки, з дня виникнення таких змін шляхом подання заяви за встановленою ДПС України формою, зокрема це стосується й інформації щодо місця проживання.

Відповідно до «Положення про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб – платників податків» для підтвердження інформації про задеклароване (зареєстроване) місце проживання (перебування) особа зобов'язана подати один з таких документів: витяг з реєстру територіальної громади; паспорт, виготовлений у формі книжечки; тимчасове посвідчення громадянина України [6].

Крім того у Положенні [6] вказано, що для підтвердження факту внутрішнього переміщення і взяття на облік внутрішньо переміщеної особи така особа має подати довідку про взяття на облік внутрішньо переміщеної особи. Отже, якщо платник податків дотримується норм законодавства та надають вчасно (протягом місяця) до контролюючих органів відомості про зміну місця проживання, то її податковою адресою буде вважатися саме та адреса, яка вказана у довідці про взяття на облік внутрішньо переміщеної особи, – як фактичне місце проживання. У такому випадку до неї не можуть бути застосовані норми п.26.3 підрозділу 10 розділу ХХ «Перехідні положення» ПК України, і доходи, які їй будуть виплачені підлягають оподаткуванню як на території України. Інший випадок, якщо особа не зареєструвалася у якості внутрішньо переміщеної особи, в такому випадку її податкова адреса буде вважатися на тимчасово окупованій території.

Виявлено неоднозначність трактування норми щодо покладання обов'язку на нотаріуса щодо надання інформації про видачу свідоцтв про право на спадщину (у вигляді розрахунку), яку вони зобов'язанні щокварталу подавати до контролюючих органів за місцем відкриття спадщини (п.174.4, ст.174 ПК України). У такому податковому розрахунку обов'язково зазначається сума доходу у вигляді вартості успадкованого майна, отриманого платником податку.

Проте, із введенням воєнного стану в Україні було внесено зміни й у порядок спадкування. Так, у Наказі Міністерства юстиції України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів у сфері нотаріату», вказано, що в умовах воєнного або надзвичайного стану спадкова справа заводиться за зверненням заявника будь-яким нотаріусом України, незалежно від місця відкриття спадщини [7]. Тобто, будь-який нотаріус може завести спадкову справу, що не буде прив'язане до місця відкриття спадщини.

При цьому, одержавши заяву, нотаріус зобов'язаний завести спадкову справу незалежно від останнього місця проживання спадкодавця або незалежно від місцезнаходження спадкового майна. Й нотаріус, який одержав таку заяву, вчиняє всі дії, як і у разі заведення спадкової справи за місцем відкриття спадщини [9].

Відповідно до ч.4, ст. 1247 Цивільного кодексу України (далі – ЦК України) заповіти, посвідчені нотаріусом, уповноваженою посадовою особою органу місцевого самоврядування та іншою посадовою, службовою особою підлягають державній реєстрації у Спадковому реєстрі.

Видача свідоцтва про право на спадщину у спадковій справі, заведеної без використання Спадкового реєстру, до її реєстрації у Спадковому реєстрі – забороняється [7]. Але в умовах воєнного або надзвичайного стану за відсутності доступу до Спадкового реєстру нотаріус заводить спадкову справу без використання цього реєстру та перевіряє наявність заведеної спадкової справи, спадкового договору, заповіту протягом п'яти робочих днів з дня відновлення такого доступу. Далі реєструє справу у книзі обліку і реєстрації спадкових справ, алфавітній книзі обліку спадкових справ та у Спадковому реєстрі; присвоює їй номер, який складається з порядкового номера, за яким вона зареєстрована в книзі обліку і реєстрації спадкових справ, та зазначається рік, у якому вона заведена [9]. І якщо за результатами перевірки відомостей Спадкового реєстру встановлено наявність раніше заведеної спадкової справи, то така справа передається до нотаріуса, яким раніше заведено [7].

І у такому випадку інформацію про видачу свідоцтв про право на спадщину, яку зобов'язанні щокварталу нотаріуси до контролюючих органів вже будуть надавати ті нотаріуси, якими вперше внесено зміни до Спадкового реє-

стру незалежно від місця відкриття спадщини, навіть, не дивлячись на те, що нотаріус, який одержав заяву від спадкоємця (не за місцем відкриття спадщини), вчиняє всі дії, як і у разі заведення спадкової справи за місцем відкриття спадщини.

Документом, який засвідчує перехід права власності на майно спадкодавця до спадкоємців – є свідоцтво про право на спадщину, і можна зробити висновок, що саме цей документ свідчить про отримання фізичною особою доходу у вигляді успадкованого майна.

Але у ст. 66 ЗУ «Про нотаріат» вказано, що свідоцтво про право на спадщину видається лише за місцем відкриття спадщини [8]. Тобто, якщо особа в умовах воєнного стану звернулася до нотаріуса незалежно від місця відкриття спадщини, то такий нотаріус не зможе надати їй свідоцтво про право на спадщину. Про це у своєму Інформаційному Листі «Щодо провадження по спадкових справах, заведених не за місцем відкриття спадщини в умовах воєнного стану» говорить Нотаріальна палата України.

Можна і висновок зробити, що у того нотаріуса, до якого вперше звернулася особа незалежно від місця відкриття спадщини не виникає обов'язок із надання розрахунку контролюючим органам із зазначенням суми доходу у вигляді вартості успадкованого майна, отриманого платником податку бо такий обов'язок може виникнути лише у нотаріуса яким раніше заведено спадкову справу.

У Наказі Міністерства юстиції України «Про затвердження Правил ведення нотаріального діловодства» вказано, що за заявою спадкоємця про завершення спадкування щодо спадщини, яка була відкрита на окремих територіях України до початку їх тимчасової окупації, введення воєнного стану та щодо якої спадкова справа була зареєстрована у Спадковому реєстрі, але не була закінчена, внаслідок знищення спадкової справи або відсутності доступу до місця її зберігання, приватний нотаріус (контора) зобов'язаний(а) продовжити провадження такої спадкової справи, вести її до закінчення та зберігати у своєму архіві (пп. 4.11.4, п.4.11 Наказу [10]).

А приватний нотаріус (контора), що продовжує провадження спадкової справи, яка була зареєстрована у Спадковому реєстрі, але не була закінчена: формує на заміну нову спадкову справу; реєструє спадкову справу в книзі обліку і реєстрації спадкових справ з присвоєнням нового номеру спадкових справи за книгою;

реєструє спадкову справу в алфавітній книзі обліку спадкових справ; реєструє у Спадковому реєстрі зміну місця зберігання спадкової справи та продовження провадження спадкової справи (пп. 4.11.4, п.4.11 Наказу [10]). Отже, можна вважати, що передача раніше заведеної спадкової справи із подальшою видачею свідоцтво про право на спадщину можлива лише, якщо справу заведено не на окупованій території, у протилежному випадку, з урахуванням Наказі Мініюста України «Про затвердження Правил ведення нотаріального діловодства» передача нотаріусу, яким раніше заведено – є неможливою з причин знаходження останнього на окупованій території, знищення спадкової справи або відсутності доступу до місця її зберігання. У такому випадку, саме цей нотаріус, до якого звернувся заявник не за місцем відкриття спадщини має й надати свідоцтво про право на спадщину, на підставі якого у платника податків виникне обов'язок зі сплати податку на доходи фізичних осіб. І саме цей нотаріус, яким продовжено ведення спадкової справи буде зобов'язаний подати до контролюючого органу податковий розрахунок із зазначенням суми доходу у вигляді вартості успадкованого майна платником податку.

**Висновки.** Запровадження воєнного стану в Україні внесло корективи в особливості оподаткування доходів у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна, і не зважаючи на внесення змін до підрозділу 10 розділу ХХ «Перехідні положення» ПК України в частині доповнення нормами, які пом'якшували умови оподаткування платникам податків, зокрема зменшуючи, або зовсім звільняючи від виконання податкового обов'язку окремих категорій осіб, – оподаткування податком на доходи фізичних осіб викликає багато питань.

По-перше, не зрозуміло застосування п.26.3 підрозділу 10 розділу ХХ «Перехідні положення» ПК України, відповідно до якого будь-які доходи на користь осіб, які мають податкову адресу на тимчасово окупованій території, оподатковуються як виплата за кордон України, що позбавляє права такої особи на застосування нульової ставки у разі отримання майна у спадщину чи у дарунок від особи – спадкодавця (дарувальника) першого та другого ступенів споріднення. Але цей пункт не може бути застосований до особи, яка має родинні зв'язки на території України, бо вона для цілей оподаткування вважається резидентом країни.

По-друге, виявлено неоднозначність трактування норми щодо покладання обов'язку на

нотаріуса стосовно надання інформації до контролюючого органу про видачу свідоцтв про право на спадщину, зокрема податкового розрахунку із зазначенням суми доходу у вигляді вартості успадкованого майна, отриманого платником податку. Із введенням воєнного стану в Україні було внесено зміни у порядок спадкування, зокрема дозволено заводити спадкову справу за зверненням заявника будь-яким нотаріусом України, незалежно від місця відкриття спадщини. Але у разі встановлення факту заведення спадкової справи, іншим нотаріусом, право видачі свідоцтва про право на спадщину переходить, саме, до такого нотаріуса, а враховуючі, що саме це свідоцтво – є підставою для виникнення доходу у платника податків, – обов'язок подання розрахунку до контролюючих органів переходить до нотаріуса, якому було передано справу, як раніше заведено.

#### Список використаної літератури:

1. Про правовий режим воєнного стану: Закон від 12 травня 2015 р., № 389-VIII / *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/389-19#n29>
2. Податковий кодекс України (зі змінами та доповненнями) : Закон від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI / *Верховна Рада України*. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану: Закон від 3 березня 2022 р., № 2118-IX / *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#n5>
4. Про забезпечення прав і свобод внутрішньо переміщених осіб: Закон від 20 жовтня 2014 р., № 1706-VII / *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1706-18#Text>
5. Про облік внутрішньо переміщених осіб: Постанова від 1 жовтня 2014 р. № 509 / Кабінету Міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/509-2014-%D0%BF#Text>
6. Про затвердження Положення про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб – платників податків: Наказ від 29.09.2017 р., № 822 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1306-17#top>
7. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів у сфері нотаріату: Наказ від 11 березня 2022 р., № 1118/5 / Міністерство юстиції України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0325-22#Text>
8. Про нотаріат: Закон від 2 вересня 1993 р., № 3425-XII / *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3425-12#Text>
9. Щодо провадження по спадкових справах, заведених не за місцем відкриття спадщини в умовах воєнного стану: Інформаційний Лист від 29.08.2022 р. / Нотаріальна палата України. URL: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcgclefindmkaj/https://npu.ua/wp-content/uploads/2022/08/2908spadk.pdf>
10. Про затвердження Правил ведення нотаріального діловодства: Наказ від 22.12.2010 р., № 3253/5 / Міністерство юстиції України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1318-10#Text>
11. Пархоменко-Цироциянц С.В. Правове регулювання оподаткування доходів фізичних осіб в Україні : автореф. дис. на здобуття наукового ступеня канд. юрид. наук : 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право.; Одес. нац. юрид. акад. Одеса. 2005. 18 с. URL: <http://www.nbu.gov.ua/ard/2005/05psvfou.zip>.
12. Костенко Ю.О. Правове регулювання оподаткування фізичних осіб в Україні : автореф. дис. на здобуття наукового ступеня канд. юрид. наук : 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право.; Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого. Харків. 2002. 19 с. URL: <http://www.nbu.gov.ua/ard/2002/02kyofou.zip>.
13. Головашевич О.О. Правове регулювання оподаткування доходів фізичних осіб в Україні : автореф. дис. на здобуття наукового ступеня канд. юрид. наук : 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право.; Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого. Харків. 2008. 20 с. URL: <http://www.nbu.gov.ua/ard/2008/08goofou.zip>.
14. Якимчук Н. Податкова адреса фізичної особи як критерій визначення місцевого бюджету, до якого належить перераховувати податок на доходи фізичних осіб: *Підприємництво, господарство і право*. 2018. № 11. С. 159-164. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pgip\\_2018\\_11\\_32](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pgip_2018_11_32).
15. Рядінська В. О. Оподаткування доходів фізичних осіб від операцій з продажу об'єктів рухомого майна: шляхи удосконалення: *Форум права*. 2013. № 2. С. 487–491. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP\\_index](http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP_index)
16. Дарницька районна в місті Києві державна адміністрація: офіційний веб-портал КМДА. URL: <https://darn.kyivcity.gov.ua/news/22275.html>

**Mashchenko O. V. Controversial issues regarding the taxation of income in the view of the value of property inherited or received as a gift during the period of marital state**

*The article focuses on the fact that the introduction of martial law in Ukraine has made adjustments to the peculiarities of taxation of the income of individuals, in particular, in the form of the value of property inherited or received as a gift. It has been proven that despite the introduction of amendments to Subsection 10 of Chapter XX "Transitional Provisions" of the Tax Code of Ukraine in the part of supplementing with norms that eased the conditions of taxation for taxpayers, in particular, reduce or completely exempt certain categories of persons from fulfilling their tax obligations, – taxation by personal income tax, today, raises many questions.*

*It was revealed that the application of clause 26.3, subsection 10, chapter XX "Transitional provisions" of the Tax Code of Ukraine, according to which any income for the benefit of persons with a tax address in the temporarily occupied territory, is taxed as a payment abroad of Ukraine, which deprives the right of such persons to apply the zero rate in the case of receiving property as an inheritance or as a gift from a person – the testator (donor) of the first and second degrees of kinship. It has been proven that in this wording, clause 26.3 cannot be applied to a person who has family ties on the territory of Ukraine, who is considered a resident of the country, in accordance with subsection 14.1.213, clause 14.1, article 14 of the Tax Code of Ukraine.*

*Ambiguity was revealed in the interpretation of the norm regarding the imposition of the duty on the notary to submit to the controlling body a tax calculation indicating the amount of income in the form of the value of the inherited property received by the taxpayer. With the introduction of martial law in Ukraine, changes were made to the order of inheritance, in particular, it is allowed to initiate an inheritance case at the request of the applicant by any notary of Ukraine, regardless of the place of opening of the inheritance. But in the case of establishing the fact of the initiation of an inheritance case by another notary, the right to issue a certificate of the right to inheritance passes to such a notary, and taking into account that this very certificate is the basis for the income of the taxpayer, it has been proven that the obligation to submit a calculation to the controlling authorities, it goes to the notary to whom the case was transferred, as if it had been previously initiated.*

**Key words:** *taxpayer's income; inherited property; property received as a gift; tax liability; martial law.*