

zakhystu tsyvilnykh prav [An executive inscription of a notary as a way of realization of notarial forms of protection of civil rights] : dys. ... d-ra filos. : 081 – parvo / Nats. akad. vnutr. sprav. Kyiv, 242 p. URL: http://elar.naiu.kiev.ua/bitstream/123456789/16849/4/dis_servetnyk.pdf. [in Ukr.].

10. Fursa, S. Ya., Fursa, Ye. I., Bordiuh, T. O., Fursa, Ye. Ye. (2021) Notarialnyi protses. Interaktyvnyi kurs (z praktykumom) [Notarial process. Interactive course (with a workshop)] : pidruchnyk. Kyiv : Alerta, 480 p. [in Ukr.].

ABSTRACT

Vyacheslav Puzyrnyy. The problem of classification of notarial proceedings: current state and ways of improvement. The article is devoted to the problem of systematization of individual notarial actions depending on their purpose in a group of notarial proceedings.

Considering various criteria for the classification of notarial proceedings, the author emphasizes the importance of the distribution of notarial actions depending on the purpose and legal content. It is this division that has practical value for notarial activity, as it reveals the general essence of notarial proceedings as a fundamental element of the notarial process. Also, the classification of notarial proceedings is important in view of the multifaceted nature of notarial acts, which contributes to the improvement of the procedure for their implementation and the process of scientific research of the procedure for performing specific actions by a notary.

It was established that certification of indisputable facts, certification of indisputable rights, giving documents executive power and taking measures to protect property are not only the tasks of the notary, but also those groups of notarial proceedings that unite around themselves notarial acts, which defined in Article 34 of the Law of Ukraine «On Notaries» notarial acts. At the same time, such a notarial act as issuing a duplicate of a notarial document should be classified as a separate auxiliary notarial proceeding, as it is derived from a previously performed notarial act.

The author concludes that the issues of classification of notarial proceedings have been comprehensively clarified at the scientific level, but have not been properly reflected in the Law of Ukraine «On Notaries». Therefore, in order to improve the notarial activity, it is proposed to enshrine in the notarial procedural legislation the relevant provisions on the types of notarial proceedings.

Keywords: *notarial process, notarial proceedings, types of notarial proceedings, notarial action.*

УДК 342.951

DOI: 10.31733/2078-3566-2023-4-70-75



Мальвіна БАКАЛ[©]

кандидат юридичних наук

*(Державний науково-дослідний інститут
Міністерства внутрішніх справ України,
м. Київ, Україна)*

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ СПАДЩИНИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

У статті розглянуто сутність та правову характеристику виконання податкових зобов'язань щодо успадкованих доходів за умов воєнного стану. Відповідно до чинного законодавства передбачено різний порядок обчислення податку на доходи від визнання спадщини для резидентів і нерезидентів. Для фізичних осіб-резидентів визначення податку на доходи у зв'язку з визнанням спадщини супроводжується особливостями обліку об'єктів оподаткування, які ґрунтуються на даних, що є базою оподаткування податком на доходи у зв'язку з визнанням спадщини. Розраховується відповідно до оціночної вартості об'єкта спадщини. Відтепер заяву щодо видачі свідоцтва про право на спадщину спадкоємець подає нотаріусу або уповноваженій посадовій особі органу місцевого самоврядування.

Після сплати платежів щодо отримання спадщини спадкоємці отримують необхідні документи та можуть переформити спадкове майно під час воєнного стану. Фізична особа – резидент, якою отримується спадщина від фізичної особи – резидента, але вона не належить до родинних зв'язків першого або другого ступеня, зобов'язана включити отримані доходи у загальний річний оподатковуваний дохід та подати податкову декларацію. За підсумками звітного

© М. Бакал, 2023

ORCID iD: <https://orcid.org/0000-0002-7623-890X>

malvinabv@gmail.com

податкового року з доходів також доведеться сплатити ПДФО по ставці 5 % та військовий збір по ставці 1,5 %. Спадкоємці-нерезиденти зобов'язані сплатити податки до нотаріального посвідчення спадщини. Під час успадкування фізичною особою майна від нерезидента або під час отримання нерезидентом майна у спадщину (незважаючи на те, чи є нерезидент родичем першого та другого ступеня), вартість об'єкта спадщини 18 % доходу фізичних осіб буде застосовано податок.

Ключові слова: податки, спадщина, доходи, податкова відповідальність, оподаткування резидентів, оподаткування нерезидентів, воєнний стан.

Постановка проблеми. Актуальним питанням у сфері оподаткування доходів від визнання спадщини є законне оподаткування доходів від визнання спадщини під час воєнного стану. Податок на доходи від визнання спадщини різниться від загального порядку необхідністю виконання обов'язку щодо сплати ПДФО в період спадкування. У цьому контексті детальне пояснення визнання спадщини має важливе наукове, теоретичне та практичне значення.

Аналіз публікацій, в яких започатковано вирішення цієї проблеми. Питання юридичного регулювання оподаткування доходів фізичних осіб та окремо питання оподаткування доходів від спадщини досліджували науковці, як-от: О. Головашевич, І. Кліницький, М. Кучерявенко, С. Пархоменко-Ціроцянець, Н. Пришва, Л. Лайбуш, В. Рядінська, С. Савченко та ін. Проте ця проблема недостатньо вивчена, чим зумовлюється її актуальність.

Метою статті є визначення сутності та ознак сумлінного виконання податкових зобов'язань щодо доходів від отримання спадщини за умов воєнного стану.

Виклад основного матеріалу. 28 лютого 2022 року ухвалено постанову Кабінету Міністрів України від № 164 «Деякі питання діяльності нотаріусів в умовах воєнного стану» (далі – Постанова КМУ № 164), 11 березня 2022 року видано наказ Міністерства юстиції України від № 1118/5 «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів у сфері нотаріату» (далі – наказ Міністерства юстиції України № 1118/5).

Як правило, строк для визнання спадщини становить 6 місяців від дня початку спадкування (ст. 1270 ЦК України).

Однак у зв'язку зі змінами спадщини та нотаріальної діяльності, що відбулися у воєнний час, перебіг терміну прийняття спадщини чи відмови від прийняття спадщини зупиняється протягом чотирьох місяців на період дії воєнного стану. Свідоцтво про право на спадщину буде видано спадкоємцю по закінченню терміну для вступу у спадщину (п. 3 Постанови КМУ № 164).

Вищевказані зміни щодо призупинення терміну дії набирають чинності з 6 березня 2022 року. Варто зазначити, що в останній редакції п. 3 Постанови КМУ №164, яка набрала чинності 29 червня 2022 року, встановлено новий чотиримісячний термін. Зважаючи на ці зміни, проблема фактично полягає в тому, щоб розрахувати термін прийняття або відмови від спадщини, якщо вона починається в період з 3 червня 2022 року по 28 червня 2022 року [2, с. 43].

Тобто розрахунок строку по кожній конкретній спадковій справі, порушеній до початку воєнного стану, такий: якщо до 6 березня 2022 року шестимісячний термін спадкування не закінчився, він буде автоматично продовжений далі на 4 місяці, тобто 10 місяців разом. Проте на період дії воєнного стану, якщо цей строк закінчиться до 6 березня 2022 року, діятимуть загальні правила, встановлені Цивільним кодексом України, і строк для визнання спадщини чи відмови від неї не буде продовжено, а становитиме 6 місяців.

Якщо строк для визнання спадщини минув з поважних причин, спадкоємець може вимагати від суду встановлення строку для подання заяви щодо визнання спадщини (ч. 3 ст. 1272 ЦК).

У цьому випадку до суду треба подати докази для встановлення поважних причин пропуску терміну, наприклад, тривала хвороба спадкоємця, призов в армію тощо. Суд оцінює поважність причин і чи дійсно такі обставини були перешкодою для звернення до нотаріуса. Не можна забувати про те, що невідомість про смерть спадкодавця або проживання за кордоном не вважається поважною причиною пропуску строку.

За загальним правилом, місцем початку спадкування є останнє місце проживання спадкодавця. Якщо місце проживання спадкодавця невідоме, місцем початку спадкування є місце перебування нерухомого майна або головної його частини,

а якщо нерухомого майна немає – за місцем основної частини рухомого майна (ст. 2).

Варто зазначити, що відповідно до ч. 3 ст. 1221 Цивільного кодексу України законом встановлено місце початку спадкування в особливих випадках.

Водночас ст. 11-1 Закону України «Про забезпечення прав і свобод громадян та правопорядок на тимчасово окупованих територіях України» від 15 квітня 2014 р. № 1207-VII передбачено, що останнім місцем проживання спадкодавця, якщо основне розміщене на тимчасово окупованій території, є місце подання першої заяви про заповідальність щодо спадкового майна, спадкоємців, відказоодержувачів та осіб, зацікавлених в охороні спадкового майна, або вимог кредиторів. Якщо місце проживання спадкодавця невідоме і нерухомого майна немає, а основна частина рухомого майна розміщена в межах території, зазначеної в частині першій цієї статті, місцем відкриття спадщини є місце подання першої заяви. Звертаємо увагу, що спадкові справи реєструють у спадковому реєстрі в порядку, затвердженому Кабінетом Міністрів України [6, с. 22].

Відповідно до ухвалених змін, в умовах воєнного чи надзвичайного стану спадкові справи будуть заводитися за заявою заявника українським нотаріусом, не враховуючи місце відкриття спадщини [4, с. 54].

Якщо доступ до спадкового реєстру відсутній, то нотаріус порушує спадкові справи не застосовуючи цей реєстр та протягом 5 робочих днів з часу відновлення доступу підтверджує наявність заведених спадкових справ, спадкових договорів та заповітів.

Водночас забороняється видавати свідоцтва щодо права на спадщину у спадкових справах, розпочатих без використання Спадкового реєстру, до реєстрації у Спадковому реєстрі (наказ Міністерства юстиції України № 1118/5, чинний з 11 березня 2022 р.).

Отже, навіть якщо нотаріус не має доступу до спадкового реєстру, ви все одно є право подати позов про спадщину. Перевірка наявності заповітів, спадкових договорів та заведених спадкових справ здійснюватиметься нотаріусом протягом 5 робочих днів з часу відновлення доступу до реєстру.

Враховавши волевиявлення військовослужбовців, інших, утворених відповідно до законодавства військових організацій, посадових осіб правоохоронних (спеціальних) органів, органів цивільного захисту, залучених до виконання заходів до форми заповіту внесено зміни такого змісту: «З метою гарантування національної безпеки і оборони, відсічі і стримування іноземної збройної агресії засвідчую таке:

< >

Командир (начальник) цих з'єднань (органів)
або особа, уповноважена командиром (начальником)».

Далі ці заповіти надсилаються до Міністерства юстиції або його уповноваженого органу через посередництво Генерального штабу Збройних Сил, Міністерства оборони, відповідного правоохоронного (спеціального) або іншого органу для забезпечення їх реєстрації у спадковому реєстрі шляхом укладання заповіту державним нотаріусом. Начальник табору військовополонених (об'єкта, де був створений табір) може посвідчити заповіт військовополоненого [1, с. 10].

Тому ухваленим законодавством внесено зміни до загального порядку спадкування, передбаченого Цивільним кодексом України. Тут ми розглянемо класифікацію осіб, які мають спадкові права, та дії, що повинні вчинити спадкоємці для отримання спадщини.

Для оформлення спадщини спадкоємець повинен виконати такі дії:

1) одержати свідоцтво щодо смерті спадкодавця. Цю довідку можна отримати в будь-якій установі ДРАЦС в адміністративній області України;

2) у період дії воєнного стану подати нотаріусу без шестимісячного терміну заяву щодо прийняття спадщини (далі – заява).

Спадкоємці можуть звернутися до нотаріуса (державного чи приватного) у будь-якому населеному пункті на адміністративній території України. Нотаріусів можна знайти в реєстрі нотаріусів, що діяли під час війни, який веде Нотаріальна палата України [9, с. 41].

Не треба забувати про те, що на час дії воєнного стану, але не більше ніж на 4 місяці, зупиняється перебіг терміну прийняття спадщини або відмови від неї. Приймаючи заяву, нотаріус заводить спадкову справу та пред'являє заявнику перелік

документів, потрібних для оформлення спадщини, розмір нотаріального збору.

У разі відмови нотаріуса у вчиненні дії нотаріус має протягом трьох днів подати обґрунтовану постанову щодо відмови в письмовій формі, а заявник може оскаржити її до суду;

3) одержати у нотаріуса свідоцтво щодо право на спадщину.

Звертаємо увагу, що порядок реалізації спадкових прав для тих, хто виїхав за межі України та перебуває за кордоном, дещо відрізняється.

Цей крок містить такі альтернативні дії:

За кордоном нотаріальні дії вчиняються консульськими службами та дипломатичними представництвами України за кордоном відповідно до ст. 38 Закону України «Про нотаріат». Отже, спадкоємці повинні подати заяву щодо визнання спадщини до вищевказаних установ.

Крім того, ви можете, попередньо попередивши, надіслати заяву про прийняття спадщини нотаріусу на підконтрольній території України. Однак у цьому разі потрібне нотаріальне засвідчення державним нотаріусом країни, де перебуває спадкоємець [8, с. 43].

Треба звернути увагу на те, що залежно від наявності міжнародних договорів між Україною та країною, де перебуває спадкоємець, може знадобитися апостиль, а також нотаріально завірений переклад заяви на українську мову.

Після одержання українським нотаріусом належно посвідченої заяви про прийняття спадщини алгоритм дій щодо прийняття спадщини буде таким же, як і для спадкоємців, які перебувають на території України.

Варто додати, що законом передбачено категорії осіб, які можуть вважатися такими, що прийняли спадщину, якщо вони не заявили про відмову.

До цієї категорії належать спадкоємці, які на момент початку спадкування постійно мешкали разом із спадкодавцем.

За загальним правилом, якщо спадкоємець за шість місяців не заявить про відмову від спадщини, він вважається таким, що прийняв спадщину. Якщо виникнення спадкових прав у таких спадкоємців залежить від неприйняття або відмови іншої особи від спадщини, відповідним строком є 3 місяці (ч. 3 ст. 1268 ЦК України, ст. 1270).

Отже, якщо спадкоємець на час смерті був зареєстрований за тією ж адресою, що й спадкодавець, подавати заяву щодо прийняття спадщини до нотаріуса немає потреби. Проте щоб уникнути можливих ускладнень, все ж за відсутності документів, якими підтверджується спільне проживання, факту подання заяви достатньо для того, щоб переконатися, що спадкоємець не пройшов термін для подання заяви про визнання спадщини [4, с. 33].

Ще одна категорія осіб, які автоматично отримують спадщину – це малолітні, неповнолітні, недієздатні особи, особи з обмеженою цивільною дієздатністю. Однак це виключає випадки, передбачені ст. 2–4, 1273 ЦК, тобто в разі відмови від спадщини за згодою батьків, усиновителів, опікунів, піклувальників або з погодження органів опіки та піклування на вчинення таких дій (ч. 4 ст. 1268 ЦК України).

Тож враховуючи те, що доступ до державних реєстрів та архівів був обмежений на територіях, де були бойові дії, а також на територіях, які є або були окуповані, для прийняття спадщини в інтересах вищезазначеного рекомендуємо подати заяву [3, с. 3].

Нижче розглянемо більш детально, що таке свідоцтво про право на спадщину та які особливості його видачі за законом і заповітом.

Свідоцтво про право на спадщину – це нотаріально посвідчений документ, яким засвідчується перехід права власності на майно спадкодавця до спадкоємця.

У разі прийняття спадщини кількома спадкоємцями кожному спадкоємцю видається свідоцтво про право на спадщину із зазначенням імен інших спадкоємців та їхньої частки спадщини.

Свідоцтво про право на спадщину буде видано за наявності всіх необхідних документів для прийняття спадщини.

Треба звернути увагу на те, що під час видачі нотаріус повинен підтвердити:

- 1) факт смерті спадкодавця;
- 2) час і місце початку спадщини;
- 3) за наявності спадкування за законом наявність підстав для вимоги спадщини;
- 4) визнання спадщини спадкоємцями в порядку, встановленому законом;
- 5) склад спадкового майна, на яке видається свідоцтво про право на спадщину.

Якщо у спадкоємця немає необхідного пакета документів для видачі свідоцтва про право на спадщину, нотаріус має роз'яснити кроки вирішення проблеми в судовому порядку [8, с. 10].

Буде створено два примірники свідоцтва про право на спадщину, один з яких залишиться як документ у спадковій справі.

Під час видачі свідоцтва нотаріус підтверджує наявність в особи, яка звертається за свідоцтвом, підстав спадкування за законом. Як зазначалося вище, за законом кожен наступний спадкоємець отримує право на спадкування, якщо:

- спадкоємця попередньої черги немає;
- усунення спадкоємців попередньої черги від права спадкування;
- якщо спадкоємець не приймає або відмовляється від прийняття попередньої спадщини [5, с. 11].

Свідоцтво про право на спадщину видають на основі заяви спадкоємця, який прийняв спадщину, через шість місяців від дня початку спадщини. Ст. 1270 ЦК України, якою врегульовано питання про неприйняття спадщини іншими спадкоємцями або відмовою від неї, та ст. 1276 ЦК України, яка врегульовує питання про перехід права на прийняття спадщини, передбачено ст. 1270 ЦК України.

Строк видачі свідоцтв про право на спадщину спадкоємцям, яких затверджено на спадщину, не встановлено. Відсутність свідоцтва не означає, що спадкоємець позбавлений прав на спадщину.

Під час оформлення спадщини за заповітом нотаріус повинен здійснити правову оцінку заповіту, перевірити його запис у спадковому реєстрі та дійсність заповіту на момент смерті спадкодавця. Якщо поданий спадкоємцем заповіт не відповідний законодавчим вимогам, нотаріус відмовить у його прийнятті.

Якщо заповіт визначений недійсним, спадкування відбувається відповідно до закону.

Під час видачі свідоцтва щодо права на спадщину за заповітом нотаріус повинен підтвердити наявність спадкоємця, який має право на обов'язкову частку спадкового майна, тобто половину спадкового майна. Спадкування за законом.

Особи, які мають право на обов'язкове спадкування, визначені ст. 1241 ЦК України:

- неповнолітні, малолітні, неповнолітні та повнолітні непрацездатні діти спадкодавця;
- вдова (вдівець) інвалід;
- батьки з обмеженими можливостями.

Висновки. Сумлінне здійснення податкових зобов'язань щодо доходів від спадщини є системою суспільних відносин між податковими спадкоємцями, органами державної податкової служби та іншими уповноваженими органами щодо обчислення, декларування та сплати податків на доходи, отриманих від спадщини. Сумлінне виконання обов'язків зі сплати податку на спадщину резидентами та нерезидентами відрізняється. Податкове зобов'язання з доходів, отриманих від визнання спадщини, вважається виконаним належно, якщо сума податку сплачена в повному розмірі у строки, встановлені податковим законодавством.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Оцінка майна, власності та професійна оціночна діяльність в Україні : Закон України від 12.07.2001. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14#Текст>.
3. Про оцінку земель : Закон України від 11.12.2003. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15#Текст>.
4. Про нотаріат : Закон України від 02.09.1993 № 3425-XI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3425-12#Текст>.
5. Про державне мито : Декрет Кабінету Міністрів України від 21.01.1993 № 7-93. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/7-93#Текст>.
6. Про затвердження правил оформлення спадщини : наказ Міністерства юстиції України від 07.07.2011 № 1810/5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0831-11#Текст>.
7. Деякі питання щодо застосування спеціальних бланків нотаріальних документів : постанова Кабінету Міністрів України від 09.12.2021 № 1290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1290-2021-%D0%BF#Text>.
8. Онишик Ю. В. Момент виконання податкових зобов'язань: питання теорії та практики.

References

1. Podatkovyi kodeks Ukrainy [Tax code of Ukraine] vid 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. [in Ukr.].
2. Otsinka maina, vlasnosti ta profesiina otsinochna diialnist v Ukraini [Appraisal of property, ownership and professional appraisal activity in Ukraine] : Zakon Ukrainy vid 12.07.2001. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14#Tekst>. [in Ukr.].
3. Pro otsinku zemel [On land valuation] : Zakon Ukrainy vid 11.12.2003. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15#Tekst>. [in Ukr.].
4. Pro notariat [On notary] : Zakon Ukrainy vid 02.09.1993 № 3425-KhI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3425-12#Tekst>. [in Ukr.].
5. Pro derzhavne myto [On state duty] : Dekret Kabinetu Ministraiv Ukrayiny vid 21.01.1993 № 7-93. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/7-93#Tekst>. [in Ukr.].
6. Pro zatverdzhennia pravyl oformlennia spadshchyny [On the approval of the rules for registration of inheritance] : nakaz Ministerstva yustytisii Ukrainy vid 07.07.2011 № 1810/5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0831-11#Tekst>. [in Ukr.].
7. Deiaiki pytannia shchodo zastosuvannia spetsialnykh blankiv notarialnykh dokumentiv [Some questions regarding the use of special forms of notarial documents] : Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 09.12.2021 № 1290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1290-2021-%D0%BF#Text>. [in Ukr.].
8. Onyshyk, Yu. V. (2010) Moment vykonannia podatkovykh zoboviazan: Pytannia teorii ta praktyky [The moment of fulfillment of tax obligations: Issues of theory and practice]. *Yuryst*. № 1, pp. 25–28. [in Ukr.].
9. Samsin, I. L. (2014) Podatkovi zoboviazannia u finansovo-pravovykh mekhanizmax rehuliuвання (metodolohichni aspekty) [Tax obligations in financial and legal regulation mechanisms (methodological aspects)] : avtoref. dys. ... d-ra yuryd. Nauk : 12.00.07 / Nats. yuryd. un-n im. Yaroslava Mudroho. Kharkiv, 36 p. [in Ukr.].

ABSTRACT

Malvina Bakal. Features of inheritance taxation under the conditions of marital state. The article considers the essence and legal characteristics of the fulfillment of tax obligations regarding inherited income under marital law. In accordance with the current legislation, a different procedure for calculating tax on income from the recognition of inheritance is provided for residents and non-residents. For resident individuals, the determination of income tax in connection with the recognition of inheritance is accompanied by the features of the accounting of taxation objects, which are based on the data that is the basis of taxation with income tax in connection with the recognition of inheritance. It is calculated according to the estimated value of the heritage object. From now on, the heir submits an application for the issuance of a certificate of the right to inheritance to a notary public or an authorized official of a local self-government body.

After paying the inheritance fees, the heirs receive the necessary documents and can re-register the inheritance during martial law. A resident natural person who receives an inheritance from a resident natural person, but does not belong to the first or second degree of family ties, must include the received income in the total annual taxable income and submit a tax return. According to the results of the reporting tax year, personal income tax at the rate of 5 % and military duty at the rate of 1.5 % will also have to be paid from the income. Non-resident heirs are required to pay taxes to the notarial certificate of inheritance. When an individual inherits property from a non-resident or when a non-resident receives property as an inheritance (regardless of whether the non-resident is a relative of the first or second degree), the value of the object of inheritance is 18 % of the income of individuals. tax will be applied.

Keywords: taxes, inheritance, income, tax liability, taxation of residents, taxation of non-residents, martial law.