ІНФОРМАЦІЙНИЙ ЛИСТ
№ 23

Щодо особливостей адміністрування податків і зборів для осіб, які мають податкову адресу та/або об’єктів оподаткування

на тимчасово окупованій території Автономної Республіки Крим та міста Севастополя

Цей інформаційний лист присвячено нормам Закону України від 1 липня 2021 року № 1617-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо адміністрування податків і зборів на тимчасово окупованій території Автономної Республіки Крим та міста Севастополя» (далі – Закон № 1617), яким встановлено особливості застосування Податкового кодексу України (далі – Кодекс) платниками податків, які на дату втрати чинності Законом України від 12 серпня 2014 року № 1636-VII «Про створення вільної економічної зони «Крим» та про особливості здійснення економічної діяльності на тимчасово окупованій території України» (далі – Закон про ВЕЗ «Крим») матимуть податкову адресу та/або об’єкти оподаткування на тимчасово окупованій території Автономної Республіки Крим та міста Севастополя.

Закон № 1617 набирає чинності не раніше дня набрання чинності Законом України від 1 липня 2021 року № 1618-IX «Про визнання таким, що втратив чинність, Закону України «Про створення вільної економічної зони «Крим» та про особливості здійснення економічної діяльності на тимчасово окупованій території України» та про внесення змін до деяких законодавчих актів України» (далі – Закон № 1618). **Останній, в свою чергу, набирає чинність 21.11.2021.**

Цей лист носить інформаційний характер та не є індивідуальною податковою консультацією, оскільки не базується на особливостях фактичних обставин операцій конкретного платника податку.

Інформаційний лист ґрунтується на положеннях чинного законодавства України та практики його застосування, які можуть змінитися в майбутньому.

Кожен платник податку у порядку, визначеному статтями 52 та 53 Податкового кодексу України, може звернутися до контролюючого органу з наведенням фактичних обставин операцій та наданням відповідних матеріалів для отримання індивідуальної податкової консультації.

I. ПРАВИЛА ТА УМОВИ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ ДЛЯ ОСІБ НА ТИМЧАСОВО ОКУПОВАНИХ ТЕРИТОРІЯХ

Закон № 1617 встановлює особливості адміністрування податків і зборів для осіб, які мають податкову адресу, та/або об’єкти оподаткування на тимчасово окупованій території Автономної Республіки Крим та міста Севастополя. Зокрема, передбачається, що на тимчасово окупованій території Автономної Республіки Крим та міста Севастополя:

- **зупиняється** застосування заходів стягнення, визначених статтями 59, 60 та 87 – 101 Кодексу;
- загальнодержавні та місцеві податки і збори, військовий збір **не справляються**;
- платники податків **звільняються** від обов’язку подання до контролюючих органів декларацій, звітності та інших документів;
- **не провадяться** камеральні, документальні та фактичні перевірки;
- **зупиняється** нарахування штрафних санкцій та пені.

Датою початку тимчасової окупації Автономної Республіки Крим та міста Севастополя **є 20 лютого 2014 року** (прим. 1).

Закон № 1617 системно пов'язаний із Законом № 1618. В свою чергу, Закон № 1618 вносить зміни до статті 13 Закону України від 15 квітня 2014 року № 1207-VII «Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України», згідно з якими здійснення господарської діяльності юридичними особами та фізичними особами-підприємцями, місцезнаходження (місцем проживання) яких є тимчасово окупована територія, дозволяється **виключно після зміни їхньої податкової адреси** на іншу територію України. Важливим є те, що і Закон № 1618, і пов'язаний із ним Закон № 1617 набирають чинності **через 3 місяці з дня наступного за днем опублікування Закону № 1618, а саме 21.11.2021**. Цей період спеціально передбачено законодавцем для забезпечення можливості зазначеним юридичним особам та фізичним особами-підприємцям для виконання необхідних процедур зміни податкової адреси.

Закон № 1617 викладає в новій редакції пункт 26 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу, яким передбачалося застосування положень Закону про ВЕЗ «Крим» для податкових цілей на період дії Закону України «Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України». Зважаючи на втрату чинності Законом про ВЕЗ «Крим», з набранням чинності Законом № 1617 пункт 26 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу передбачатиме наступні правила та умови:

---

[1]. Частина друга статті 1 Закону України «Про забезпечення прав і свобод та правовий режим на тимчасово окупованій території України» з урахуванням змін, внесених Законом № 1618.

1) **Доходи осіб, що зареєстровані на тимчасово окупованій території, вважаються іноземними доходами для цілей оподаткування…**

Будь-які доходи з джерелом їх походження з іншої території України (тобто, будь-якої іншої території України, ніж Автономна Республіка Крим та місто Севастополь), що нараховуються (виплачуються) на користь осіб, які мають податкову адресу на тимчасово окупованій території Автономної Республіки Крим та міста Севастополя, оподатковуються за правилами, встановленими Кодексом для їхньої виплати (репатріації) за кордон (прим. 2). Для платників податку на прибуток це означає, що з таких доходів вони, як податкові агенти, мають утримати податок на доходи нерезидентів, як визначено пунктом 141.4 статті 141 Кодексу, із дотриманням вимог пункту 103.9 статті 103 Кодексу.

2) **Господарські операції із особами, які мають податкову адресу на тимчасово окупованій території, можуть визнаватися контрольованими для цілей трансфертного ціноутворення…**

У разі здійснення господарських операцій між особами, які мають податкову адресу на тимчасово окупованій території, та платниками податків, які мають податкову адресу на іншій території України, до таких операцій застосовуються положення статті 39 Кодексу з урахуванням критеріїв, визначених підпунктом 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу (прим. 3).

Тобто такі операції можуть бути контрольованими, якщо відповідають зазначеним критеріями. У такому випадку платник податку на прибуток підприємств має дотримуватися правил трансфертного ціноутворення, повідомити про такі операції у Звіті про контрольовані операції, подати повідомлення про участь у міжнародній групі компаній, скласти документацію з трансфертного ціноутворення тощо.

Застосовуються обмеження у реєстрації платниками податку на додану вартість та акцизного податку…

Особа, податковою адресою якої є тимчасово окупована територія Автономної Республіки Крим та міста Севастополь, до закінчення строку тимчасової окупації або доки не змінить податкову адресу на іншу територію України **не може бути зареєстрована**:

- платником податку на додану вартість (далі – ПДВ) відповідно до вимог статті 183 Кодексу;
- платником акцизного податку відповідно до пункту 212.3 статті 212 Кодексу (прим. 4).

Це ж обмеження (щодо неможливості реєстрації платником ПДВ) стосується і договорів про спільну діяльність, договорів управління майном та угод про розподіл продукції, якщо податковою адресою хоча б одного з учасників договору (угоди) є тимчасово окупована територія АР Крим та міста Севастополь.

3) **Запроваджуються обмеження у врахуванні залишків пального та спирту етилового у СЕАРП та СЕ на підставі акта проведення інвентаризації……**

Платникам податків, які зберігають пальне та/або спирт етиловий на тимчасово окупованій території, забороняється враховувати відповідні обсяги їх залишків у формулі, визначеній пунктом 232.3 статті 232 Кодексу, як обсяг, на який платник податку має право зареєструвати коригування в системі електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового (прим. 5).

---

[2]. Пункт 26.3 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу в редакції Закону № 1617.
[3]. Пункт 26.4 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу в редакції Закону № 1617.
[4]. Пункти 26.5 та 26.7 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу в редакції Закону № 1617.
[5]. Пункт 26.6 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу в редакції Закону № 1617.

Пунктом 232.3 статті 232 Кодексу визначається формула, за якою обраховується обсяг на який платник податку має право зареєструвати акцизні накладні та/або розрахунки коригування, а також коригування до заявок на поповнення обсягу залишку пального або спирту етилового.

Таким чином у формулі визначеній пунктом 232.3 статті 232 Кодексу не враховуються обсяги залишків пального або спирту етилового на підставі акту проведення інвентаризації платників податків, які зберігають пальне та/або спирт етиловий на тимчасово окупованій території.

4) **Доходи від спадщини чи подарунків фізичним особам, що мають податкову адресу на тимчасово окупованій території оподатковуються за загальними правилами…**

Доходи фізичної особи – громадянина України, яка має податкову адресу на тимчасово окупованій території Автономної Республіки Крим та міста Севастополя, отримані у вигляді вартості успадкованого (подарованого) майна (кошти, майно, майнові чи немайнові права), оподатковуються податком на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) та військовим збором за загальними правилами оподаткування (прим. 6).

5) **Виплати роботодавців на користь найманих працівників із постійним місцем проживання на тимчасово окупованій території оподатковуються за загальними правилами…**

Доходи фізичних осіб, в тому числі найманих працівників, які мають постійне місце проживання на тимчасово окупованій території Автономної Республіки Крим та міста Севастополя, що виплачуються податковими агентами (роботодавцями) з місцезнаходженням на іншій території України, оподатковуються за загальними правилами за місцезнаходженням такого податкового агента (роботодавця) (прим. 7).

Слід зазначити, що Закон про ВЕЗ «Крим» містив аналогічні норми щодо порядку оподаткування доходів фізичних осіб, які мали постійне місце проживання на території ВЕЗ «Крим», що виплачувались роботодавцем з місцезнаходженням на іншій території України.

6) **Податки з виплат на користь приватних підприємців із адресою на окупованій території має утримати податковий агент…**

У разі здійснення нарахування (виплати) фізичним особам – підприємцям, податковою адресою яких є тимчасово окупована територія Автономної Республіки Крим та міста Севастополь, доходу від здійснення ними підприємницької діяльності, суб’єкт господарювання та/або самозайнята особа, які нараховують (виплачують) такий дохід, зобов’язані утримати податок на доходи у джерела виплати (прим. 8).

---

[6]. Пункт 26.8 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу в редакції Закону № 1617.
[7]. Пункт 26.9 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу в редакції Закону № 1617.
[8]. Пункт 26.10 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу в редакції Закону № 1617.

Тобто у податкового агента щодо доходів зазначених осіб **відсутня можливість** не утримувати ПДФО та військовий збір у джерела виплати (як це відбувається у разі нарахування (виплати) доходів на користь приватних підприємців у інших випадках на підставі поданих документів про відповідний статус підприємця). Прямо передбачено, що положення пункту 177.8 статті 177 та підпункту 2 пункту 297.1 статті 297 Кодексу для таких осіб – підприємців не застосовуються.

В свою чергу, доходи від здійснення підприємницької діяльності, оподатковані у джерела виплати як описано вище, не включаються до загального оподатковуваного доходу фізичної особи – підприємця та/або доходу фізичної особи – підприємця платника єдиного податку.

Слід зазначити, що Закон про ВЕЗ «Крим» містив аналогічні норми щодо порядку оподаткування доходів фізичних осіб – підприємців, податковою адресою яких вважалася територія ВЕЗ «Крим».

7) **Чітко визначено куди звертатися підприємцю, який має податкову адресу на тимчасово окупованій території, для зняття з обліку у разі припинення діяльності…**

Після державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичних осіб – підприємців, податковою адресою яких є тимчасово окупована територія (Автономна Республіка Крим та місто Севастополь), процедури та дії щодо забезпечення остаточних розрахунків з податків від провадження підприємницької діяльності та подання податкової звітності можуть проводитись за місцем **перебування** таких осіб на іншій території України, у разі їх звернення до відповідних контролюючих органів за місцем перебування (прим. 9).

Зазначені процедури, що здійснювалися і до набрання чинності Законом № 1617, тепер закріплені на законодавчому рівні.

8) **Реєстрація платників єдиного податку, зареєстрованих на тимчасово окупованій території, буде анульована….**

Контролюючий орган здійснює анулювання реєстрації платників єдиного податку третьої групи, які мають податкову адресу на тимчасово окупованій території Автономної Республіки Крим та міста Севастополя (прим. 10).

Особа, податковою адресою якої є тимчасово окупована територія, **не може бути зареєстрована** платником єдиного податку відповідно до вимог статей 298 та 299 Кодексу до закінчення строку тимчасової окупації або зміни податкової адреси на іншу територію України (прим. 11).

Таким чином, суб’єкту господарювання, податковою адресою якого є тимчасово окупована територія, для реєстрації платником єдиного податку необхідно до моменту подання заяви про застосування спрощеної системи оподаткування змінити податкову адресу на іншу територію України.

---

[9]. Абзац третій пункту 26.8 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу в редакції Закону № 1617.
[10]. Пункт 26.12 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу в редакції Закону № 1617.
[11]. Другий абзац пункту 26.7 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу в редакції Закону № 1617.

9) **Платники єдиного внеску на тимчасово окупованій території надалі звільнені від виконання обов'язків платника єдиного внеску…**

Законом № 1617 уточнено особливості сплати єдиного внеску платниками із місцезнаходженням (місцем проживання) на тимчасово окупованій території України.

Передбачено, що тимчасово на період дії особливого правового режиму, визначеного Законом України «Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України»:

- зупиняється застосування до платників єдиного внеску із місцезнаходженням (місцем проживання) на тимчасово окупованій території України норм статей 25 і 26 Закону України від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі – Закон про ЄСВ). Тобто до таких платників **не застосовуються** заходи впливу та стягнення, відповідальність за порушення Закону про ЄСВ;

- платники єдиного внеску із місцезнаходженням (місцем проживання) на тимчасово окупованій території України звільняються від виконання обов'язків, визначених статтею 6 Закону про ЄСВ, зокрема, щодо нарахування, обчислення і сплати єдиного внеску, ведення обліку виплат (доходу) застрахованої особи, подання звітності тощо.

  Платники єдиного внеску із місцезнаходженням (місцем проживання) на тимчасово окупованій території України мають право на добровільну сплату єдиного внеску, передбаченого Законом про ЄСВ, у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України (прим. 12).

Слід зазначити, що Закон про ВЕЗ «Крим» містив аналогічні норми щодо звільнення юридичних та фізичних осіб на тимчасово окупованій території від сплати єдиного внеску, особливостей добровільної сплати єдиного внеску такими платниками.

10) **Податковий борг, що виник у платників податків із податковою адресою на тимчасово окупованій території, підлягатиме списанню…**

Передбачено, що контролюючий орган здійснює **без подання платником податку заяви** списання податкового боргу (у тому числі штрафних санкцій, пені та несплачених процентів за користування розстроченням (відстроченням)), що виник у платників податків із податковою адресою на тимчасово окупованій території Автономної Республіки Крим та міста Севастополя у період з дати початку тимчасової окупації. Суми податкового боргу визначаються даними інформаційно-телекомунікаційних систем Державної податкової служби України (далі – ДПС) (прим. 13).

Це списання **не призводить до податкових наслідків** (не створює нових податкових зобов'язань). Для платників податків списані суми не включаються до загального оподаткованого доходу платника податків – фізичної особи. В свою чергу, у платника податку на прибуток – фінансовий результат до оподаткування зменшується на суму доходу у вигляді списаних штрафних санкцій і пені та списаного податкового боргу та включених до складу доходів звітного періоду відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

---

[12]. Пункт 9-3 розділу VIII «Прикінцеві та перехідні положення» Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» в редакції Закону № 1617.
[13]. Пункт 26.2 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу в редакції Закону № 1617.

З метою уникнення непорозумінь, а саме запобігання передчасним зверненням платників податків до органів ДПС щодо списання податкового боргу, звертаємо увагу, що до дати набрання чинності Законом № 1617 (до 21.11.2021) списання податкового боргу не проводитиметься.

II. ОСОБЛИВОСТІ ПРОЦЕДУРИ СПИСАННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ

1 ЯКИЙ ПОДАТКОВИЙ БОРГ ПІДПАДАЄ ПІД СПИСАННЯ?

Списанню підлягає податковий борг (у тому числі штрафні санкції, пеня та несплачені проценти за користування розстроченням (відстроченням)) платника податків із податковою адресою на тимчасово окупованій території, який виник у період з дати початку окупації, визначеної Законом України «Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України» (з 20 лютого 2014 року), та залишився несплаченим/ непогашеним станом на дату прийняття рішення про списання такого боргу.

Не підлягає списанню податковий борг осіб, на яких поширюються судові процедури, визначені законодавством з питань банкрутства, та/або до яких застосовані спеціальні обмежувальні заходи (санкції), передбачені Законом України від 14 серпня 2014 року № 1644-VII «Про санкції».

2 ЧИ ПОТРІБНО ПЛАТНИКАМ ПОДАТКІВ ПОДАВАТИ ДО ОРГАНІВ ДПС ЗАЯВУ НА СПИСАННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ?

Ні. Заява не подається. Списання здійснюється за рішенням керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу виключно за даними, що містяться в інформаційно-телекомунікаційних системах ДПС.

3 ЯК ПЛАТНИКУ ПОДАТКІВ ДІЗНАТИСЬ СПИСУВАВСЯ ЙОМУ ПОДАТКОВИЙ БОРГ ЧИ НІ?

Інформацію про списання податкового боргу платник податків може отримати в приватній частині Електронного кабінету (в доступній для перегляду платнику податків інформації про стан розрахунків з податків та зборів).

Також інформація про проведене списання надаватиметься платнику податків у разі його звернення до контролюючого органу з відповідним запитом.

4 ЧИ ЗВІЛЬНЯЄТЬСЯ МАЙНО ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ З-ПІД ПОДАТКОВОЇ ЗАСТАВИ У РАЗІ ПРОВЕДЕННЯ СПИСАННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ?

Списання податкового боргу є підставою для звільнення майна платника податків з-під податкової застави та її виключення з відповідних державних реєстрів.

Однак, це відбуватиметься **за умови відсутності у платника податків податкового боргу, що виник до дати тимчасової окупації** (до 20 лютого 2014 року), який підлягає погашенню/сплаті, **та податкового боргу, що обліковується за таким платником на підконтрольній території України**, який підлягає сплаті/погашенню/стягненню.

5 ЧИ ВІДКЛИКАЮТЬСЯ ВИКОНАВЧІ ДОКУМЕНТИ З ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ВИКОНАВЧОЇ СЛУЖБИ У РАЗІ ПРОВЕДЕННЯ СПИСАННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ?

Інформація про списані суми податкового боргу передається до органів державної виконавчої служби для припинення заходів примусового виконання рішень щодо стягнення податкового боргу з платників податків, яким здійснюється списання, та закриття виконавчих проваджень.

6 ЧИ НАРАХОВУЮТЬСЯ ШТРАФНІ САНКЦІЇ ТА ПЕНЯ ПЛАТНИКАМ ПОДАТКІВ, ЯКИМ БУДЕ СПИСАНО ПОДАТКОВИЙ БОРГ?

На списані суми не будуть застосовуватись штрафні санкції та нараховуватись пеня за період з дати набрання чинності Законом № 1617 і до дати списання включно.

7 ЯКИМ ЧИНОМ ВРЕГУЛЮВАТИ ПОДАТКОВИЙ БОРГ, ЩО ВИНИК ДО ТИМЧАСОВОЇ ОКУПАЦІЇ?

Платники податків мають можливість врегулювати податковий борг, що виник до дати тимчасової окупації (до 20 лютого 2014 року), шляхом повної сплати такого боргу на відкриті Державною казначейською службою України рахунки відповідно до Закону України від 15 грудня 2020 року № 1081-IX «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України».

На виконання цієї законодавчої норми за дорученням Державної казначейської служби України ГУ ДКСУ у Херсонській області 01.03.2021 повідомило ГУ ДПС у Херсонській області, Автономній Республіці Крим та м. Севастополі про відкриття та введення в дію з 01.03.2021 відповідних рахунків та надало переліки реквізитів цих рахунків.

Реквізити цих бюджетних рахунків розміщено на субсайтах територіальних органів ДПС офіційного вебпорталу ДПС у рубриці «Бюджетні рахунки» та на інформаційних стендах Центрів обслуговування платників.

Звертаємо увагу, що при погашенні у такому випадку податкового боргу, будуть застосовуватись штрафні санкції та нараховуватись пеня відповідно до вимог Кодексу, які також підлягатимуть сплаті/погашенню.

До платників податків – боржників із податковою адресою на тимчасово окупованій території, як і за час дії Закону про ВЕЗ «Крим», **зупиняється застосування** заходів погашення/стягнення, передбачених Кодексом, **не застосовуються** штрафні (фінансові) санкції та **не нараховується** пеня.

III. ОСОБЛИВОСТІ АДМІНІСТРУВАННЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ

1 ЯКІ САМЕ ОБМЕЖЕННЯ ПЕРЕДБАЧЕНІ ЗАКОНОМ № 1617 ЩОДО ВРАХУВАННЯ ЗАЛИШКІВ ПАЛЬНОГО У СЕАРП ТА СЕ?

В системі електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового **не будуть враховуватися** обсяги залишків пального на підставі акту проведення інвентаризації обсягів залишку пального станом на початок дня 1 березня 2016 року, яке зберігається на тимчасово окупованій території.

Платникам податків, які зберігають пальне та/або спирт етиловий на тимчасово окупованій території, **забороняється** на підставі акту проведення інвентаризації обсягів залишку пального станом на початок дня 1 березня 2016 року та/або акту проведення інвентаризації обсягів залишків спирту етилового станом на початок дня 1 липня 2019 року враховувати відповідні обсяги залишків пального та/або спирту етилового у формулі, визначеній пунктом 232.3 статті 232 Кодексу, як обсяг, на який платник податку має право зареєструвати коригування в системі електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового (прим. 14).

Пунктом 232.3 статті 232 Кодексу визначається формула за якою обраховується обсяг на який платник податку має право зареєструвати акцизні накладні та/або розрахунки коригування, а також коригування до заявок на поповнення обсягу залишку пального або спирту етилового.

Таким чином у формулі визначеній пунктом 232.3 статті 232 Кодексу **не враховуються обсяги залишків пального або спирту етилового на підставі акту проведення інвентаризації платників податків, які зберігають пальне та/або спирт етиловий на тимчасово окупованій території.**

2 ПОДАТКОВОЮ АДРЕСОЮ РОЗПОРЯДНИКА АКЦИЗНИХ СКЛАДІВ Є ІНША ТЕРИТОРІЯ УКРАЇНИ, ОДНАК АКЦИЗНИЙ СКЛАД РОЗТАШОВАНИЙ НА ТИМЧАСОВО ОКУПОВАНІЙ ТЕРИТОРІЇ. ЧИ ПОТРІБНО ТАКОМУ ПЛАТНИКУ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ РЕЄСТРУВАТИ СВОЇ АКЦИЗНІ СКЛАДИ У СЕАРП ТА СЕ?

Платник акцизного податку – розпорядник акцизних складів **не повинен реєструвати** у системі електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового свої акцизні склади у разі, якщо такий акцизний склад розташований на тимчасово окупованій території.

За загальним правилом, визначеним підпунктом 230.1.1 пунктом 230.1 статті 230 Кодексу, платники податку – розпорядники акцизних складів зобов’язані зареєструвати:

- а) усі розташовані на акцизних складах витратоміри-лічильники спирту етилового у розрізі акцизних складів – в Єдиному державному реєстрі витратомірів-лічильників обсягу виробленого спирту етилового;
- б) усі акцизні склади – у системі електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового.

---

[14]. Абзаци другий та третій пункту 26.6 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу в редакції Закону № 1617.

Разом із тим, через зміни, запроваджені Законом № 1617, до платників податків, податковою адресою яких є тимчасово окупована територія, **зупиняється застосування норм**, зокрема, статті 230 Кодексу. Також до платників податків, податковою адресою яких є інша територія України, а місцем здійснення діяльності є тимчасово окупована територія, **зупиняється застосування норми** статті 230 Кодексу щодо діяльності, яка здійснюється за таким місцем та/або об'єктів, які розташовані на тимчасово окупованій території (прим. 15).

3 ПОДАТКОВОЮ АДРЕСОЮ ВИРОБНИКА АЛКОГОЛЬНИХ НАПОЇВ (ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ ЧИ РІДИН, ЩО ВИКОРИСТОВУЮТЬСЯ В ЕЛЕКТРОННИХ СИГАРЕТАХ) Є ТИМЧАСОВО ОКУПОВАНА ТЕРИТОРІЯ, АБО Ж МІСЦЕМ ЗДІЙСНЕННЯ ЙОГО ДІЯЛЬНОСТІ Є ТИМЧАСОВО ОКУПОВАНА ТЕРИТОРІЯ. ЧИ ЗДІЙСНЮЄТЬСЯ ПРОДАЖ МАРОК АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ ТАКОМУ ВИРОБНИКУ?

Статтею 226 Кодексу визначено порядок виготовлення, зберігання, продажу марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв, тютюнових виробів та рідин, що використовуються в електронних сигаретах, відповідно до якого у разі виробництва на митній території України алкогольних напоїв, тютюнових виробів та рідин, що використовуються в електронних сигаретах, чи ввезення таких товарів на митну територію України платники податку зобов'язані забезпечити їх маркування марками встановленого зразка у такий спосіб, щоб марка акцизного податку розривалася під час відкупорювання (розкривання) товару.

Через зміни, запроваджені Законом № 1617, до платників податків, податковою адресою яких є тимчасово окупована територія, **зупиняється застосування норм**, зокрема, статті 226 Кодексу. Також до платників податків, податковою адресою яких є інша територія України, а місцем здійснення діяльності є тимчасово окупована територія, **зупиняється застосування норм** статті 226 Кодексу щодо діяльності, яка здійснюється за таким місцем та/або об'єктів, які розташовані на тимчасово окупованій території (прим. 16).

Враховуючі зазначене, виробникам алкогольних напоїв, тютюнових виробів та рідин, що використовуються в електронних сигаретах, податковою адресою яких є тимчасово окупована територія, або податковою адресою яких є інша територія України, а місцем здійснення цієї діяльності є тимчасово окупована територія **продаж марок акцизного податку не здійснюється.**

4 ЧИ МОЖЕ ОСОБА, ПОДАТКОВОЮ АДРЕСОЮ ТА/АБО МІСЦЕМ ЗДІЙСНЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ЯКОЇ Є ТИМЧАСОВО ОКУПОВАНА ТЕРИТОРІЯ, ОТРИМАТИ СПИРТ ДЛЯ ВИРОБНИЦТВА АЛКОГОЛЬНИХ НАПОЇВ НА ПІДСТАВІ ВЕКСЕЛЯ ЗА НУЛЬОВОЮ СТАВКОЮ?

Особа, податковою адресою та/або місцем здійснення діяльності якої є тимчасово окупована територія, **не може** отримати спирт для виробництва алкогольних напоїв на підставі векселя, який видається відповідно до статті 225 Кодексу або для виробництва іншої продукції згідно зі статтею 229 Кодексу (за нульовою ставкою).

---

[15]. Абзаци другий та третій пункту 26.6 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу в редакції Закону № 1617.
[16]. Абзаци другий та третій пункту 26.6 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу в редакції Закону № 1617.

Відповідно до пункту 225.1 статті 225 Кодексу суб’єкт господарювання зобов’язаний сплатити податок або подати контролюючому органу за своїм місцезнаходженням до отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, призначеного для переробки на алкогольні напої (крім виноматеріалів та вермутів), податковий вексель, який є забезпеченням виконання зобов'язання такого платника у строк до 90 календарних днів, починаючи з дня видачі податкового векселя, сплатити суму податку, розраховану за ставками для цієї продукції.

Підпунктом 229.1.2 пункту 229.1 статті 229 Кодексу визначено, що до отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, спирту етилового денатурованого (спирту технічного), біоетанолу, що використовуються для виробництва окремих видів продукції та на які підпунктом 229.1.1 пункту 229.1 статті 229 Кодексу встановлено ставку податку 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, видається податковий вексель на суму податку, нарахованого на обсяг спирту, що отримується виходячи із ставки, визначеної у пункті 215.3 статті 215 Кодексу.

Разом із тим, через зміни, запроваджені Законом № 1617, до платників податків, податковою адресою яких є тимчасово окупована територія, **зупиняється застосування норм**, зокрема, статті 229-233 Кодексу. Також до платників податків, податковою адресою яких є інша територія України, а місцем здійснення діяльності є тимчасово окупована територія, **зупиняється застосування норми** статті 229-233 Кодексу щодо діяльності, яка здійснюється за таким місцем та/або об’єктів, які розташовані на тимчасово окупованій території (прим. 17).

IV. ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ У ВИГЛЯДІ СПАДЩИНИ ТА ПОДАРУНКІВ

1 ЯК ОПОДАТКОВУЮТЬСЯ ОБ’ЄКТИ СПАДЩИНИ, ОТРИМАНІ ФІЗИЧНОЮ ОСОБОЮ – ГРОМАДЯНИНОМ УКРАЇНИ, ЯКИЙ МАЄ ПОДАТКОВУ АДРЕСУ НА ТИМЧАСОВО ОКУПОВАНІЙ ТЕРИТОРІЇ?

Після набрання чинності Закону № 1617 доходи фізичної особи – громадянина України, який 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, встановленими Кодексом (прим. 18).

Об’єкти спадщини (дарування) оподатковуються:

за нульовою ставкою:

а) об’єкти спадщини, що успадковується членами сім’ї спадкодавця першого (батьки, чоловік або дружина, діти такої фізичної особи, у тому числі всиновлені) та другого ступенів споріднення (рідні брати та сестри, баба та дід з боку матері й з боку батька, онуки такої фізичної особи);

---

[17]. Пункт 26.7 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу в редакції Закону № 1617.
[18]. Підпункт 26.8 пункту 26 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу в редакції Закону № 1617.

б) вартість об’єктів нерухомого та рухомого майна, готівка або кошти, що зберігаються на рахунках спадкодавця, що успадковується особою, яка є особою з інвалідністю I групи або має статус дитини-сироти або дитини, позбавленої батьківського піклування, та вартість об'єктів нерухомого та рухомого майна, що успадковуються дитиною з інвалідністю;

в) грошові заощадження, поміщені до 02 січня 1992 року в установи Ощадного банку СРСР та державного страхування СРСР, що діяли на території України, а також у державні цінні папери (облігації Державної цільової безпроцентної позики 1990 року, облігації Державної внутрішньої виграшної позики 1982 року, державні казначейські зобов’язання СРСР, сертифікати Ощадного банку СРСР) та грошові заощадження громадян України, поміщені в установи Ощадного банку України та колишнього Укрдержстраху протягом 1992-1994 років, погашення яких не відбулося, що успадковуються будь-яким спадкоємцем;

за ставкою 5 відсотків – вартість будь-якого об’єкта спадщини, що успадковується спадкоємцями, які не є членами сім’ї спадкодавця першого та другого ступенів споріднення;

за ставкою 18 відсотків – вартість 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.

Доходи отримані у вигляді вартості успадкованого (подарованого) майна у межах, що підлягають оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб (крім тих, що оподатковуються за нульовою ставкою) підлягають оподаткуванню і військовим збором.

За загальним правилом, громадяни України, які мають податкову адресу на іншій території, сплачують податок на доходи фізичних осіб та військовий збір з об’єктів спадщини за результатами річного декларування. Натомість, через зміни, запроваджені Законом № 1617, спадкоємці – громадяни України, які мають податкову адресу на тимчасово окупованій території, зобов'язані будуть сплачувати податок на доходи фізичних осіб та військовий збір 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.

Окремо слід зазначити, що доходи у вигляді спадщини (подарунку), отримані фізичною особою, яка має податкову адресу на тимчасово окупованій території, *до набрання чинності Законом № 1617*, оподатковуються у порядку, який був визначений Законом про ВЕЗ «Крим». Відповідно до Закону про ВЕЗ «Крим» фізичні особи, які мають податкову адресу (місцезнаходження) на території ВЕЗ «Крим», прирівнювались з метою оподаткування до нерезидента. З урахуванням положень статті 174 Кодексу це означає, що доходи у вигляді спадщини (подарунку), отримані *до набрання чинності Законом № 1617* фізичною особою, яка має податкову адресу (місцезнаходження) на території ВЕЗ «Крим» від фізичної особи – резидента, незалежно від ступеня їх споріднення, мають оподатковуватися ПДФО за ставкою 18 відсотків та військовим збором за ставкою 1,5 відсотка.