

5. Ус І., Гавриленко Н. Вплив війни на зовнішню торгівлю України (за підсумками першого півріччя 2022 р.). URL: https://niss.gov.ua/sites/default/files/2022-08/_us-gavrilenko-tablici_merged_0.pdf

6. Association Implementation Report on Ukraine. Joint staff working document. European Commission, Brussels. URL: <https://www.eeas.europa.eu/sites/default/files/documents/Association%20Implementation%20Report%20on%20Ukraine%20-%20Joint%20staff%20working%20document.pdf>.

DOI <https://doi.org/10.36059/978-966-397-311-1-25>

Бортняк В. А.,
*кандидат юридичних наук,
доцент кафедри публічного та приватного права
Таврійського національного університету
імені В. І. Вернадського*

ОСОБЛИВОСТІ ПОДАТКОВОГО СТАТУСУ ФІЗИЧНОЇ ОСОБИ, ЯКА ПРОВАДИТЬ НЕЗАЛЕЖНУ ПРОФЕСІЙНУ ДІЯЛЬНІСТЬ

Податкова система є невід’ємною складовою людської цивілізації, і з її розвитком відбувається також розвиток правового статусу суб’єктів податкових правовідносин, та, зокрема, платників податків.

Платник податків виступає ключовим суб’єктом податкових правовідносин, причому як суб’єкта податкового права його характеризує потенційна можливість бути учасником певних правовідносин з приводу встановлення, введення або справляння податків, здійснення податкового контролю або притягнення до податкової відповідальності.

Головною ознакою платників податків, яка вирізняє їх від всіх інших суб’єктів податкових правовідносин, є наявність обов’язку сплачувати податки чи збори. При цьому об’єктами оподаткування можуть бути майно, прибуток, дохід або інше економічне підґрунтя, з наявністю котрого у платника податків законодавство про податки і збори пов’язує виникнення обов’язку зі сплати податку. Отже, обов’язок щодо сплати податку виникає за наявності в особи об’єкта оподаткування.

Правова категорія «платник податків» характеризує особливий правовий статус фізичної або юридичної особи, обумовлений обов’язком сплачувати законно встановлені податки і (або) збори. Правовий статус платника податків є одним зі статусів, що входять до

складу комплексної категорії «фінансово-правовий статус», і співвідноситься з фінансово-правовим статусом інакше, ніж із загальним правовим статусом особистості. Якщо в другому випадку вони співвідносилися як загальне і конкретне, то в першому – як ціле і частина. Отже, податковий статус платника податків має характер підгалузевого статусу.

Основою правового статусу платника податків є права, обов'язки та відповідальність. Права і обов'язки платників податків закріплені в Конституції України, міжнародних угодах, присвячених питанням оподаткування, в нормах податкового права, які містяться в ПК України, інших нормативних актах. Основна маса податкових прав і обов'язків входить до загального правового статусу платника податків, адже належить всім категоріям платників податків (приватним суб'єктам податкового права).

Якщо загальним правовим статусом платника податків наділені абсолютно всі особи, зобов'язані сплачувати податки, тоді як спеціальним – окремі категорії платників податків.

В найбільш загальному вигляді може бути запропонована наступна класифікація платників податків в Україні:

1. юридичні особи та їх відокремлені підрозділи:

1.1. великі платники податків;

1.2. інші платники податків;

2. фізичні особи:

2.1. фізичні особи, що мають статус суб'єктів підприємницької діяльності;

2.2. фізичні особи, що не мають статусу підприємницької діяльності:

2.2.1. фізичні особи, що є платниками податку з доходу, одержаного від трудових правовідносин за місцем основної роботи;

2.2.2. фізичні особи, що є платниками податку з доходу, одержаного від трудових правовідносин не за місцем основної роботи;

2.2.3. фізичні особи, що є платниками податку з доходу, одержаного від незалежної професійної діяльності;

2.2.4. фізичні особи, що є платниками податку з доходу, одержаного від цивільно-правових відносин.

Або ж наступна спрощена класифікація: юридичні особи та їх відокремлені підрозділи (великі платники податків; інші платники податків); фізичні особи (платники податку з доходу одержаного від: трудових правовідносин за місцем основної роботи; трудових правовідносин не за місцем основної роботи; цивільно-правових відносин, а також самозайняті особи).

Відповідно до пункту 14.1.226 ПК України під поняттям «самозайняті особи» об'єднуються платники податку, які є фізичними особами – підприємцями або провадять незалежну професійну діяльність за умови, що така особа не є працівником у межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності [1].

При цьому підприємцем є фізична особа, яка з метою реалізації свого конституційного права на підприємницьку діяльність (самостійну, ініціативну, систематичну, на власний ризик діяльність, спрямовану на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність) проходить відповідні реєстраційні та інші передбачені законодавством процедури, не пов'язані з реєстрацією юридичної особи, і відповідає за своїми зобов'язаннями усім своїм майном.

Підприємницька діяльність характеризується такими основними ознаками: спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність; має на меті отримання прибутку; ініціативна; самостійна та незалежна у прийнятті рішень, що стосуються такої діяльності; систематична; здійснюється на власний ризик підприємця, який несе відповідальність за результати господарювання; може бути пов'язана з використанням найманої праці необмеженої кількості осіб; не опосередковується трудовими відносинами підприємця з набувачами (споживачами) результатів його підприємницької діяльності; розпочинається з моменту державної реєстрації.

Відповідно до пункту 14.1.226 ПК України, незалежна професійна діяльність – це участь фізичної особи у науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, діяльність лікарів, приватних нотаріусів, приватних виконавців, адвокатів, арбітражних керуючих (розпорядників майна, керуючих санацією, ліквідаторів), аудиторів, бухгалтерів, оцінщиків, інженерів чи архітекторів, особи, зайнятої релігійною (місіонерською) діяльністю, іншою подібною діяльністю за умови, що така особа не є працівником або фізичною особою – підприємцем (за виключенням випадку, передбаченого пунктом 65.9 статті 65 ПК України) та використовує найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб [1].

С. Іванова відносить до принципових особливостей незалежної професійної діяльності наступні:

- ця діяльність характеризує активну поведінку виключно фізичних осіб;

- ця діяльність стосується специфічних напрямків діяльності людини (наукова, літературна, артистична, художня, викладацька тощо);

– ця діяльність характеризує діяльність осіб із спеціальними знаннями та навичками (лікарі, приватні нотаріуси, адвокати, аудитори, бухгалтери тощо);

– ця діяльність визначається при врахуванні певних обмежень (особа не є працівником або фізичною особою – підприємцем; особа використовує найману працю не більше ніж чотирьох фізичних осіб) [2, с. 9].

На нашу думку, незалежна професійна діяльність має дві істотні характеристики:

– незалежність, тобто відсутність підпорядкування з точки зору трудового законодавства, можливість встановлення трудових відносин з обмеженою кількістю осіб, а також відсутність іншого податкового статусу (тобто, податкового статусу фізичної особи підприємця);

– професійність, тобто трудовий характер діяльності, яка пов'язана з певною професією, і визначається спеціальною освітою або підготовкою особи, що підтверджується відповідними документами про освіту, а також здобуттям за їх результатами професійної компетентності, та здійснюється з використанням відповідних знань, навичок чи вмінь постійно, а також становить для особи основний рід занять трудової діяльності та головне джерело доходів.

Отже, податково-правовий статус осіб, які здійснюють незалежну професійну діяльність, залежить від характеру такої діяльності, і може бути класифікований наступним чином:

– податково-правовий статус осіб, які здійснюють незалежну професійну діяльність, пов'язану з наданням публічних послуг, що потребує державної реєстрації;

– податково-правовий статус фізичних осіб-підприємців з ознакою здійснення професійної діяльності, не пов'язаної з наданням публічних послуг.

Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20130401#n167>

2. Іванова С.С. Податково-правовий статус самозайнятих осіб в Україні. Дис. к.ю.н. 12.00.07. Ірпінь. 2017. 199 с.