

УДК 346.2

Д.О. ЖОРАВОВИЧ, Інститут економіко-правових досліджень НАН України

ПРАВОВІ АСПЕКТИ ВИЗНАЧЕННЯ СТАТУСУ САМОЗАЙНЯТОЇ ОСОБИ

Ключові слова: фізична особа-підприємець, незалежна професійна діяльність, індивідуальна трудова діяльність, самозайнята особа

Підприємництво є одним з стратегічних напрямів подолання економічної кризи та вирішення соціально-економічних проблем і суперечностей перехідної економіки України. Але сьогодні в складних економічних умовах діяльність фізичних осіб-підприємців не завжди пов'язана із систематичним отриманням прибутку, інколи доходи від такої діяльності ледве покривають затрати та не забезпечують громадянину достатній життєвий рівень. У зв'язку з цим необхідність отримання статусу підприємця для фізичної особи, яка здійснює несистематичну діяльність з метою задоволення власних потреб, викликає сумніви; такій особі зручніше задекларувати свої несистематичні доходи та сплатити податки у загальному порядку оподаткування доходів фізичних осіб. Із цього приводу у літературі неодноразово зверталася увага на невизначеність у законодавстві такої ознаки підприємництва як систематичність [1, с.14–15], і тому доцільне її тлумачення у практиці правоохоронних органів.

Щоб не бути притягнутою до юридичної відповідальності, фізична особа – не підприємець, яка отримує доходи від здійснення господарської діяльності, зацікавлена стати на податковий облік як самозайнята особа, що здійснює незалежну професійну діяльність. Але податкове законодавство України надає таку можливість лише адвокатам, приватним нотаріусам, судовим експертам та іншим особам, умовою ведення незалежної професійної діяльності яких згідно з законом є державна реєстрація такої діяльності у відповідному

уповноваженому органі та отримання свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на ведення незалежної професійної діяльності. Як тоді кваліфікувати діяльність особи, яка здійснює продаж вироблених у власному господарстві овочів або виготовлених самостійно виробів народного мистецтва: незалежна професійна діяльність, приватне підприємництво, промисел чи індивідуальна трудова діяльність? Який уповноважений державний орган у цьому випадку буде видавати дозвіл на таку діяльність, і навіщо він (дозвіл) взагалі потрібен? Ці та інші питання виникають у практичній діяльності і потребують негайного вирішення.

Проблеми правового становища приватного підприємця неодноразово привертала увагу вчених у галузі економіки й права [1–3], але питання розмежування видів діяльності, що здійснюються фізичними особами з метою отримання прибутку чи задоволення власних потреб, з відповідними правовими наслідками щодо визначення їх статусу, залишаються без належної уваги науковців. З огляду на невирішеність зазначених питань у законодавстві та проблеми у правозастосовній практиці, вважаємо за доцільне проаналізувати правове забезпечення цих відносин та запропонувати шляхи його вдосконалення. Тому метою цієї статті є дослідження проблемних питань визначення статусу самозайнятої особи, розмежування підприємницької та індивідуальної трудової діяльності громадян, а також вироблення пропозицій щодо вдосконалення законодавства у досліджуваній сфері відносин.

Відповідно до Конституції України кожна людина має право на вільний та всебічний розвиток своєї особистості (ст.23), право на достатній життєвий рівень для себе і своєї сім'ї (ст.48), право заробляти собі на життя працею, яку вона вільно обирає (ст.43), право на підприємницьку діяльність, яка не заборонена законом (ст.42), кожному гарантується свобода літературної, художньої, наукової і технічної творчості (ст.54), кожен має право на результати своєї інтелектуальної й творчої

діяльності (ст.41); держава забезпечує захист прав усіх суб'єктів права власності і господарювання, соціальну спрямованість економіки (ст.13).

Законодавство України про зайнятість населення, розвиваючи конституційні засади щодо самовизначення особистості, вільного виробу нею виду та роду діяльності, закріплює основні принципи державної політики зайнятості населення, серед яких: забезпечення рівних можливостей усім громадянам, незалежно від походження, соціального і майнового стану, расової та національної належності, статті, віку, політичних переконань, ставлення до релігії, в реалізації права на вільний вибір діяльності відповідно до здібностей та професійної підготовки з урахуванням особистих інтересів і суспільних потреб; сприяння забезпеченню ефективної зайнятості, запобіганню безробіттю, створенню умов для розвитку підприємництва.

Слід зазначити, що чинний Закон України «Про зайнятість населення» від 01.03.1991 р. № 803-ХІІ, до зайнятого населення України відносить, окрім працюючих по найму, також громадян, які самостійно забезпечують себе роботою, включаючи підприємців та осіб, зайнятих індивідуальною трудовою діяльністю чи творчою діяльністю (ст.1). У ст.4 нового Закону України «Про зайнятість населення» від 05.07.2012 р. № 5067-VI, який набирає чинності з 01.01.2013 р., замість терміну «індивідуальна трудова діяльність» використовується словосполучення «особи, які забезпечують себе роботою самостійно та мають доходи від такої зайнятості». Визначення осіб, які забезпечують себе роботою самостійно, міститься у ст.11 Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності», ними вважаються особи, які займаються адвокатською, нотаріальною, творчою та іншою діяльністю, пов'язаною з отриманням доходу безпосередньо від цієї діяльності, члени фермерського господарства, особистого се-

лянського господарства, якщо вони не є найманими працівниками.

Слід зауважити, що хоча у літературі індивідуальну трудову діяльність часто ототожують з приватним підприємництвом [1, с.26; 4, с.39], з цією точкою зору не можна погодитися. По-перше, індивідуальна трудова діяльність – це, насамперед, трудова діяльність особи, яка працює сама на себе і отримує доходи з метою задоволення своїх власних потреб. По-друге, термін «індивідуальна трудова діяльність» був введений на теренах колишнього СРСР у період перебудови Законом СРСР від 19.11.1986 р. «Об индивидуальной трудовой деятельности», під якою розумілася суспільно корисна діяльність громадян з виробництва товарів та надання платних послуг, не пов'язана з їх трудовими відносинами з державними, кооперативними, іншими громадськими підприємствами, установами, організаціями і громадянами, а також внутрішньоколгоспними трудовими відносинами (ст.1). Порівнюючи індивідуальну трудову діяльність і приватну підприємницьку діяльність, слід зазначити, що основною відмінною ознакою останньої буде систематичність здійснення та мета отримання прибутку. Доходи, отримані від індивідуальної трудової діяльності, можуть мати несистематичний характер та спрямовані, насамперед, на покриття затрат та задоволення власних потреб.

На жаль, у сучасному законодавстві України визначення терміну «індивідуальна трудова діяльність» відсутнє. Тому на практиці виникають питання щодо правильної кваліфікації дій самозайнятої фізичної особи, яка займається промислом чи іншим подібним видом діяльності без реєстрації як суб'єкт підприємництва. До недавнього часу за такі дії існувала кримінальна відповідальність, але Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо гуманізації відповідальності за правопорушення у сфері господарської діяльності» № 4025-VI від 15.11.2011 р. було декриміналізовано 16 складів злочинів у сфері господарювання шляхом заміни кримінальної відповідальності на ад-

міністративну у вигляді штрафів. Зараз відповідно до ст.164 Кодексу про адміністративні правопорушення (далі – КпАП) за провадження господарської діяльності без державної реєстрації як суб'єкта господарювання або без одержання дозволу, іншого документа дозвільного характеру, якщо його одержання передбачено законом, тягне за собою накладення штрафу від 20 до 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією виготовленої продукції, знарядь виробництва, сировини і грошей, одержаних внаслідок вчинення цього адміністративного правопорушення, чи без такої. За такі дії, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за таке саме правопорушення, або пов'язані з отриманням доходу у великих розмірах (в тисячу і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян) тягне за собою накладення штрафу від 100 до 500 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією виготовленої продукції, знарядь виробництва, сировини і грошей, одержаних внаслідок вчинення цього адміністративного правопорушення. Враховуючи, що відповідно до пункту 5 підрозділу 1 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України, якщо норми адміністративного та кримінального законодавства в частині кваліфікації злочинів або правопорушень містять посилення на неоподатковуваний мінімум доходів громадян, то його сума встановлюється на рівні податкової соціальної пільги для відповідного року (у 2012 р. ця сума становить 536,50 грн), мінімальний адміністративний штраф за правопорушення, передбачені ч.1 ст.164 КУпАП, становитиме велику для пересічного громадянина суму – близько одинадцяти тисяч гривень.

Податковий кодекс України містить визначення самозайнятої особи, нею вважається платник податку, який є фізичною особою-підприємцем або провадить незалежну професійну діяльність за умови, що така особа не є працівником в межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності. В свою

чергу незалежною професійною діяльністю визнається участь фізичної особи у науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, діяльність лікарів, приватних нотаріусів, адвокатів, 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 та використовує найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб (п. 14.1.226 [5]). Останнє речення, на нашу думку, потребує уточнення, а саме: особа, що здійснює незалежну професійну діяльність не є працівником у межах такої діяльності.

Також відзначимо, що визначення незалежної професійної діяльності дається у податковому законодавстві шляхом переліку видів діяльності, у яких фізична особа бере участь, і цей перелік не має вичерпного характеру. Тобто, незалежною професійною діяльністю можна вважати будь-яку, подібну до вищеназваних, діяльність фізичної особи за умови, що така особа не є працівником у межах такої діяльності або фізичною особою-підприємцем та використовує найману працю не більше чотирьох фізичних осіб. Виходячи з вищенаведеного, індивідуальною трудовою діяльністю можна вважати незалежну професійну діяльність фізичної особи за умови, що така особа не є працівником у межах такої діяльності або фізичною особою – підприємцем та не використовує найману працю інших осіб.

Відповідно до ст.65 Податкового кодексу України фізичні особи, умовою ведення незалежної професійної діяльності яких згідно із законом є державна реєстрація такої діяльності у відповідному уповноваженому органі та отримання свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на ведення незалежної професійної діяльності, протягом 10 календарних днів після такої реєстрації зобов'язані стати на облік в податковому органі за місцем свого постійного проживання. Якщо ж ведення незалежної професійної діяльності, у тому числі індивідуальної трудової

діяльності, не потребує державної реєстрації такої діяльності та отримання свідоцтва про реєстрацію чи іншого дозвільного документа, в цьому випадку, на нашу думку, самозайнята особа також має стати на облік у податкових органах протягом строку, який законодавством, на жаль, не зазначений. Неврегульованість цього питання лише провокує самозайнятих осіб, які здійснюють незалежну професійну діяльність, що не потребує реєстрації та отримання дозвільних документів, провадити таку діяльність нелегально, приховувати свої доходи і не сплачувати відповідного розміру податки.

Облік самозайнятих осіб здійснюється шляхом внесення відповідних записів до Державного реєстру фізичних осіб-платників податків. Порядок обліку платників податків і зборів, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 1558 від 09.12.2011 р., встановлює вичерпний перелік необхідних документів:

- копія реєстраційного посвідчення про реєстрацію приватної нотаріальної діяльності, якщо заявник є приватним нотаріусом;

- копія свідоцтва про право на заняття адвокатською діяльністю, якщо заявник є адвокатом, який займається адвокатською діяльністю індивідуально та не зареєстрований як фізична особа-підприємець;

- копія свідоцтва про присвоєння кваліфікації судового експерта, якщо заявником є судовий експерт, який не є працівником державної спеціалізованої установи та отримав право самостійно здійснювати судово-експертну діяльність (п. 6.9.1 [6]).

Орган державної податкової служби відмовляє в розгляді документів, поданих для взяття на облік особи, яка здійснює незалежну професійну діяльність, зокрема у разі:

- наявності обмежень на провадження незалежної професійної діяльності, встановлених законодавством;

- коли документи подані за неналежним місцем обліку;

- коли документи не відповідають встановленим вимогам, подані не в повному обсязі

або коли зазначені в різних документах відомості є взаємно невідповідними;

- коли фізична особа вже взята на облік як самозайнята особа. Відповідно до цієї підстави фізична особа не може одночасно бути зареєстрована як фізична особа-підприємець та як фізична особа, що провадить незалежну професійну діяльність. До того ж Порядком обліку платників податків і зборів, затвердженим наказом Міністерства фінансів України № 1558 від 09.12.2011 р. передбачено: якщо фізична особа зареєстрована як підприємець та при цьому така особа здійснює незалежну професійну діяльність, така фізична особа обліковується в органах державної податкової служби як фізична особа-підприємець;

- неподання для реєстрації особою, яка має намір провадити незалежну професійну діяльність, свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на провадження незалежної професійної діяльності. Відповідно до цієї підстави податкові органи мають право відмовити в розгляді документів, поданих для взяття на облік особи, яка здійснює незалежну професійну діяльність, якщо не подано дозвільного документу, що підтверджує право фізичної особи на провадження незалежної професійної діяльності. Але, як вже було відмічено, не кожний вид незалежної професійної діяльності потребує отримання дозвільних документів на її провадження.

Як тоді розуміти імперативність норми, викладеної у пункті 178.1 ст.178 Податкового кодексу України, відповідно до якої, особи, які мають намір здійснювати незалежну професійну діяльність, зобов'язані стати на облік в органах державної податкової служби за місцем свого постійного проживання як самозайняті особи та отримати довідку про взяття на облік. Таким чином, з одного боку, самозайнята особа, яка провадить незалежну професійну діяльність, зобов'язана стати на податковий облік, з іншого – у податкових органів є достатні підстави відмовити їй у розгляді поданих документів. Така ситуація, без сумніву, потребує вирішення шляхом внесення відпо-

відних змін до податкового законодавства України.

Спираючись на норми Конституції України про свободу вибору виду та роду діяльності, вважаємо найбільш прийнятним забезпечення у національному законодавстві для фізичної особи права вільно обирати: займатися індивідуальною трудовою діяльністю чи приватним підприємництвом з відповідними правовими наслідками. Фізичній особі, яка здійснює несистематичну діяльність з метою задоволення власних потреб, статус підприємця не потрібен (додатковий облік та звітність про результати такої діяльності, перевірки з боку контролюючих органів, складний порядок реєстрації припинення підприємницької діяльності тощо), такій особі зручніше задекларувати свої доходи та сплатити податки у загальному порядку оподаткування доходів фізичних осіб. В інтересах держави створити такі умови, щоб фізична особа, котра провадить комерційну діяльність, була зацікавлена змінити свій статус самозайнятої особи на статус підприємця. Вважаємо, це доцільно робити шляхом коригування ставок оподаткування доходів фізичних осіб залежно від їх розміру та систематичності отримання від здійснення діяльності, щоб фізичній особі, яка систематично отримує прибутки було економічно не вигідно залишатися на загальній системі оподаткування доходів фізичних осіб. Як раз спрощена система оподаткування доходів фізичних осіб – підприємців в змозі виконати це завдання.

Доходи громадян, отримані протягом календарного року від провадження незалежної професійної діяльності, оподатковуються за ставками, визначеними в п.167.1 ст.167 Податкового кодексу (15 % бази оподаткування щодо нарахованих (виплачених, наданих) доходів). Оподатковуваним доходом вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження певного виду незалежної професійної діяльності. У разі неотримання довідки про взяття на облік особою, яка провадить незалежну профе-

сійну діяльність, об'єктом оподаткування є доходи, отримані від такої діяльності без урахування витрат. Це ще один із доводів щодо обов'язковості поставки на податковий облік всіх без винятку самозайнятих осіб. Фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, подають податкову декларацію за результатами звітного року у строки, передбачені для платників податку на доходи фізичних осіб. Під час виплати суб'єктами господарювання – податковими агентами, фізичним особам, які провадять незалежну професійну діяльність, доходів, безпосередньо пов'язаних з такою діяльністю, податок на доходи у джерела виплати не утримується в разі надання такою фізичною особою копії довідки про взяття її на податковий облік як фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність.

Виходячи з вищевикладеного, фізична особа, яка самостійно забезпечує себе роботою, повинна мати можливість зареєструватися як самозайнята особа відповідно до вимог Податкового кодексу України. На підставі такого статусу зможуть легально здійснювати суспільно корисну діяльність з метою задоволення власних потреб багато прошарків населення, сплачуючи при цьому податки без додаткових обліку та звітності, передбачених для підприємців. Також у випадку реєстрації громадянина у статусі самозайнятої особи, що здійснює незалежну професійну діяльність, він не буде суб'єктом адміністративного правопорушення, передбаченого ст.164 КпАП. Слід зазначити, що положення діючого законодавства України щодо визначення самозайнятих осіб та незалежної професійної діяльності звужують конституційні свободи громадянина, у тому числі право на вибір виду та роду діяльності. Тому пропонуємо розширити визначення самозайнятої особи, доповнивши їх перелік особами, які здійснюють індивідуальну трудову діяльність. Індивідуальною трудовою діяльністю пропонуємо вважати незалежну професійну діяльність фізичної особи за умови, що така особа не є працівником у межах такої діяльності або фізичною особою-

підприємцем та не використовує найману працю інших осіб.

ЛІТЕРАТУРА

1. Саніахметова Н. О. Підприємницьке право : навч. посіб. / Н. О. Саніахметова. – К. : А.С.К., 2001. – 704 с.
 2. Бігняк О. В. Підприємництво як предмет правового регулювання в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.04 / О. В. Бігняк ; НАН України. Ін-т

екон.-прав. дослідж. – Донецьк, 2007. – 17 с.

3. Вінник О. М. Господарське право : курс лекцій / О. М. Вінник. – К. : Атіка, 2004. – 624 с.

4. Підприємницьке право : навч. посіб. / Ніколаєва Л. В., Старцев О. В., Пальчик П. М., Іваненко Л. М. – К. : Істина, 2001. – 480 с.

5. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. // ВВР України. – 2001. – № 13–14, № 15–16, № 17. – Ст. 112.

6. Порядок обліку платників податків і зборів / затв. наказом Міністерства фінансів України : від 09.12.2011 р., № 1558.

Жоравович Д. О. Правові аспекти визначення статусу самозайнятої особи / Д. О. Жоравович // Форум права. – 2012. – № 3. – С. 190–195 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2012-3/12jdosso.pdf>

Досліджено питання розмежування видів діяльності, які здійснюються фізичними особами з метою систематичного отримання прибутку чи задоволення власних потреб; проаналізовано особливості оподаткування доходів самозайнятих осіб, а також запропоновано шляхи вдосконалення законодавства в цій сфері відносин.

Жоравович Д.А. Правовые аспекты определения статуса самозанятого лица

Исследованы вопросы разграничения видов деятельности, осуществляемых физическими лицами с целью систематического получения прибыли либо удовлетворения собственных потребностей; проанализированы особенности налогообложения доходов самозанятых лиц, а также предложены пути совершенствования законодательства в данной сфере правоотношений.

Joravovich D.A. Legal Aspects of Determination of Status of Person Engaged By Himself

The questions of separation of activities carried out by individuals to systematically profit or meet their own needs, which are realized by physical persons with a purpose of systematical getting of gain or satisfaction of personal needs. Features of taxation of income of persons engaged by them were analyzed. Also ways of improvement of the current legislation in this field of the legal relations are offered.