

ФИНАНСОВОЕ И НАЛОГОВОЕ ПРАВО

УДК 347.73:336

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ВІД ІНДИВІДУАЛЬНОЇ АДВОКАТСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Ірина САДОВСЬКА,

здобувач

Науково-дослідного інституту публічного права

АНОТАЦІЯ

Стаття присвячена особливостям правового регулювання оподаткування доходів від індивідуальної адвокатської діяльності. Встановлено, що адвокати є спеціальними суб'єктами податкових правовідносин, оскільки справляння ними податків пов'язано з незалежною професійною діяльністю. Наведено авторське розуміння сутності індивідуальної адвокатської діяльності. Охарактеризовано сучасний стан правового регулювання оподаткування доходів адвокатів, які здійснюють адвокатську діяльність індивідуально. Окреслено проблеми (обмеження щодо неможливості обрання спрощеної системи оподаткування, обмеження щодо використання найманої праці не більш як чотирьох фізичних осіб, неоднозначний підхід законодавця щодо встановлення ставки при оподаткуванні доходів від індивідуальної адвокатської діяльності), пов'язані з оподаткуванням доходів від індивідуальної адвокатської діяльності. Звернено увагу на те, що їх вирішення можливе шляхом внесення відповідних змін до Податкового кодексу України.

Ключові слова: оподаткування, індивідуальна адвокатська діяльність, самозайнята особа, незалежна професійна діяльність, адвокат, організаційна форма адвокатської діяльності.

LEGAL REGULATION OF TAXATION INCOME FROM INDIVIDUAL LAWYER ACTIVITIES

Iryna SADOVSKA,

Applicant at the Scientific Institute of Public Law

SUMMARY

The article is devoted to the peculiarities of legal regulation of taxation of income from individual lawyer activity. Lawyers have been found to be special subjects of tax relations because taxation is associated with independent professional activity. The author's understanding of the essence of individual lawyer activity is given. The current state of legal regulation of the taxation of the income of lawyers who practice solely as a lawyer is characterized. Existing problems (limitations on impossibility to choose a simplified taxation system, restrictions on the use of hired work of no more than four individuals, ambiguous approach of the legislator to set the rate for taxation of income from individual lawyer activity) related to taxation of individual lawyer's income are outlined. Attention is drawn to the fact that their solution is possible by amending the Tax Code of Ukraine.

Key words: taxation, individual advocacy, self-employed person, independent professional activity, lawyer, organizational form of advocacy.

Постановка проблеми. Закон України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність» передбачає таку організаційну форму адвокатської діяльності, як індивідуальна. Нині податково-правовий статус адвокатів, які здійснюють свою діяльність індивідуально, є предметом дискусій. Зокрема, основою для обговорень є проблеми одноманітного розуміння податкового законодавства адвокатами та податковими органами, правового статусу адвоката – платника податків, правового режиму оподаткування доходів від індивідуальної адвокатської діяльності. У зв'язку з цим виникає необхідність наукового осмислення проблематики відносин, пов'язаних із оподаткуванням доходів від індивідуальної адвокатської діяльності.

Стан дослідження. Проблемам правового регулювання адвокатської діяльності присвячені праці таких учених, як М.Р. Аракелян, Н.М. Бакаянова, Т.В. Варфоломєєва, Т.Б. Вільчик, М.В. Завальний, С.С. Калинюк, П.В. Кучеревський, О.Д. Святоцький, І.Я. Семенюк, Л.В. Тацій, Є.Ф. Шкребець, О.Г. Яновська та ін. Окремим питанням, пов'язаним із оподаткуванням доходів від адвокатської

діяльності, приділено увагу Н.М. Бакаяновим, Н.А. Маринів, Ю.В. Оніщиком, А.Б. Романюком, Л.В. Товкун та ін. Проте через недостатню розробленість теоретико-методологічних засад і прикладних аспектів правового регулювання оподаткування доходів від індивідуальної адвокатської діяльності практична значущість цього питання залишається сьогодні актуальною.

Метою статті є з'ясування специфічних особливостей правового регулювання оподаткування доходів від індивідуальної адвокатської діяльності, виокремлення проблем, пов'язаних із оподаткуванням доходів, отриманих від здійснення індивідуальної адвокатської діяльності, які потребують законодавчого вирішення.

Виклад основного матеріалу. Адвокатська діяльність є специфічним видом діяльності фізичної особи, котра визначається як незалежна професійна діяльність [1]. Відповідно до пп. 14.1.226 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України незалежна професійна діяльність – це діяльність адвокатів за умови, що такий адвокат не є працівником або фізичною особою – підприємцем і використовує найману

працю не більш як чотирьох фізичних осіб [2]. З цього випливає, що адвокати є спеціальними суб'єктами податкових правовідносин, оскільки справляння ними податків пов'язано з незалежною професійною діяльністю.

У ст. 13 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність» встановлено, що адвокат, який здійснює адвокатську діяльність індивідуально, є самозайнятою особою. Адвокат, котрий здійснює адвокатську діяльність індивідуально, може відкривати рахунки в банках, мати печатку, штампи, бланки (у т. ч. ордери) із зазначенням свого прізвища, імені та по батькові, номера і дати видачі свідоцтва про право на заняття адвокатською діяльністю [1]. Згідно з пп. 14.1.226 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України самозайнята особа – це 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 [2]. Самозайнята особа прирівнюється до найманої особи з відповідним оподаткуванням отриманих нею доходів як заробітної плати, якщо умови такого цивільно-правового договору передбачають надання таких послуг (робіт) протягом більш ніж одного календарного місяця за податковий рік. З економічного погляду самозайнятість (в англійській економічній науці – “Self-employment”) – одна з форм трудової зайнятості, що передбачає самостійну організацію власної трудової діяльності, самостійне розпорядження вигодами від цієї діяльності та несення всіх пов'язаних із нею ризиків. Тому варто розрізняти «самозайнятість» і «самозайнята особа». Поки це у процесі спроб, ризиків і досліджень, то це самозайнятість. А коли вже налагоджена робота, коли вже постійний прибуток, тоді можна називати себе «самозайнятою особою» [3, с. 31]. До категорії самостійно зайнятих осіб належать ті, що працюють не за наймом, а є роботодавцями (власниками, що працюють), зайняті індивідуально (самостійною) трудовою діяльністю [4, с. 4].

З огляду на викладене, індивідуальна адвокатська діяльність – це самостійна організація власної адвокатської діяльності, у межах якої адвокат забезпечує себе трудовою діяльністю, визначає й організовує своє робоче місце, від власного імені укладає договори про надання правової допомоги з клієнтами, відкриває рахунки в банках, може мати печатку, штампи, бланки, може бути роботодавцем, здійснює облік доходів і витрат, складає податкову та іншу звітність, нараховує і сплачує податки та збори, розпоряджається вигодами від цієї діяльності та несе всі ризики, пов'язані з нею. Здійснення індивідуальної адвокатської діяльності не передбачає створення юридичної особи. В межах індивідуальної адвокатської діяльності адвокат не може бути найманим працівником і може використовувати найману працю не більше як чотирьох фізичних осіб.

Питання оподаткування доходів від індивідуальної адвокатської діяльності регулюються ст. 178 Розділу IV Податкового кодексу України. Відповідно до п. 178.1 ст. 178 Податкового кодексу України адвокати, які мають намір здійснювати індивідуальну адвокатську діяльність, зобов'язані стати на облік у контролюючих органах за місцем свого постійного проживання як самозайняті особи й отримати довідку про взяття на облік згідно зі ст. 65 Податкового кодексу України [2].

Згідно з п. 65.3 ст. 65 Податкового кодексу України [2] та п. 6.7 Розділу VI Порядку обліку платників податків і зборів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 09 грудня 2011 р. № 1588 [5], для взяття на облік адвокат, який має намір провадити адвокатську діяльність індивідуально, у строк 10 календарних днів після державної реєстрації незалежної професійної діяльності у відповідному уповноваженому органі й отримання

свідоцтва про реєстрацію, що підтверджує право фізичної особи на провадження незалежної професійної діяльності, зобов'язаний подати особисто (надіслати рекомендованим листом з описом вкладення) або через уповноважену особу до контролюючого органу за місцем свого постійного проживання: заяву за формою № 5-ОПП та копію свідоцтва про право на заняття адвокатською діяльністю. При подачі документів пред'являються оригінали зазначених документів. У разі подання документів поштовим відправленням копії документів повинні бути засвідчені нотаріально або органом, який здійснив реєстрацію незалежної професійної діяльності. У разі подання документів представником додатково подається примірник оригіналу (нотаріально засвідчена копія) документа, що засвідчує його повноваження. Взяття на облік адвокатів, котрі мають намір провадити адвокатську діяльність індивідуально, здійснюється у день отримання від них заяви за формою № 5-ОПП. Підтвердженням реєстрації у контролюючому органі адвокатів, які здійснюють індивідуальну адвокатську діяльність, є довідка про взяття на облік платника податків за формою № 34-ОПП, яка надсилається (видається) відповідній фізичній особі наступного робочого дня з дня взяття на облік. За згодою платника податків не пізніше наступного робочого дня після взяття його на облік така довідка може бути видана платнику податків чи уповноваженій особі платника податків у контролюючому органі.

Варто відзначити, що довідка про взяття на облік адвоката, котрий провадить індивідуальну адвокатську діяльність, дає право: 1) адвокату, який здійснює адвокатську діяльність індивідуально, при визначенні об'єкта оподаткування враховувати витрати, пов'язані з адвокатською діяльністю (абз. 2 п. 178.3 ст. 178 Податкового кодексу України); 2) податковим агентам, що виплачують доходи, не утримувати податок на доходи фізичних осіб під час виплати доходу адвокату (п. 178.5 ст. 178 Податкового кодексу України).

Відповідно до п. 178.2 ст. 178 Податкового кодексу України доходи адвокатів, отримані протягом календарного року від здійснення індивідуальної адвокатської діяльності, оподатковуються за ставкою 18% бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) у т. ч., але не виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами [2]. У п. 178.3 ст. 178 Податкового кодексу України передбачено, що оподатковуваним доходом вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження індивідуальної адвокатської діяльності. У разі неотримання довідки про взяття на облік адвокатом, який здійснює адвокатську діяльність індивідуально, об'єктом оподаткування є доходи, отримані від такої діяльності без урахування витрат [2].

Зауважимо, що Податковим кодексом України не визначено перелік витрат для адвокатів. Основним критерієм для обґрунтування витрат, що зменшують дохід для визначення об'єкта оподаткування, є їх належність і необхідність для провадження адвокатської діяльності. Тобто при визначенні сукупного чистого доходу адвокатів, які здійснюють індивідуальну адвокатську діяльність, необхідно враховувати витрати, пов'язані з організацією такої діяльності та зумовлені вимогами Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність». Перелік витрат, на які може бути зменшено загальний річний дохід адвоката від здійснення індивідуальної адвокатської діяльності, передбачено наказом Державної податкової служби України від 24 грудня 2012 р. № 1185 «Про затвердження Узагальнюю-

чої податкової консультації щодо деяких питань оподаткування фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність (приватних нотаріусів, адвокатів)» [6] і наказом Міністерства доходів і зборів України від 30 грудня 2013 р. № 885 «Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо переліку витрат адвокатів, які надають безоплатну вторинну правову допомогу» [7].

Згідно з п. 178.4 ст. 178 Податкового кодексу України адвокати, які провадять індивідуальну адвокатську діяльність, подають податкову декларацію за результатами звітного року у строки, передбачені для платників податку на доходи фізичних осіб, тобто до 1 травня року, що настає за звітним. У п. 178.6 ст. 178 Податкового кодексу України встановлено, що адвокати, які провадять індивідуальну адвокатську діяльність, зобов'язані вести облік доходів і витрат від такої діяльності. Крім цього, тимчасово, до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України, адвокати зобов'язані сплачувати військовий збір за ставкою 1,5% [2].

Слід також враховувати, що згідно з п. 176.2 ст. 176 Податкового кодексу України якщо адвокати, які провадять індивідуальну адвокатську діяльність, використовують працю найманих працівників, вони мають статус податкових агентів і зобов'язані: а) своєчасно та повністю нараховувати, утримувати та сплачувати (перераховувати) до бюджету податку, а також суми утриманого з них податку до контролюючого органу за місцем свого розташування [2].

Отже, доходи адвокатів від провадження індивідуальної адвокатської діяльності оподатковуються як і доходи фізичних осіб – платників податків, за загальною системою оподаткування, за певним винятком: 1) особи, які провадять індивідуальну адвокатську діяльність, зобов'язані стати на облік у контролюючих органах за місцем свого постійного проживання як самозайняті особи; 2) визначальним критерієм для віднесення витрат, що зменшують дохід від об'єкта оподаткування, є їх належність і необхідність для здійснення незалежної професійної діяльності.

З цього приводу Л.В. Товкун зазначає, що, об'єднуючи цих платників у групу «самозайнятих осіб», законодавець повинен був передбачити єдність правового регулювання щодо них. Але цього не відбулося. Податкове законодавство більш «лояльне» до фізичних осіб – підприємців, дозволивши їм працювати за спрощеною системою оподаткування. Вказане не відповідає меті Податкового кодексу України, яка закріплена у пояснювальній записці до нього, а саме: створення правового підґрунтя для реалізації сучасної та справедливої фіскальної політики, встановлення податкової справедливості для відновлення рівних умов конкуренції в економіці. Це також не відповідає принципам податкового законодавства, передбаченим у ст. 4 Податкового кодексу України, до яких відносять: єдиний підхід до встановлення податків і зборів, принцип соціальної справедливості [8, с. 154].

На необхідності надання адвокатам, які провадять адвокатську діяльність індивідуально, можливості працювати на спрощеній системі оподаткування наголошує Н.М. Бакаєва. На її думку, відсутність можливості перебування на спрощеній системі оподаткування суттєво ускладнює роботу адвоката, який здійснює діяльність самостійно. Така система є зручнішою порівняно із загальною, потребує менше часу для ведення податкового обліку, що для адвоката, котрий здійснює свою діяльність індивідуально, робить її привабливою. Натомість її застосування дозво-

ляється для адвокатських бюро й адвокатських об'єднань як юридичних осіб, у яких є значно більше можливостей для ведення податкового обліку. І саме тут проявляється нерівне становище адвокатів, які здійснюють індивідуальну адвокатську діяльність, та адвокатів, які здійснюють її через адвокатські бюро чи адвокатські об'єднання. Тому було б не лише доцільним, а й справедливим урівняти права адвокатів у сфері податкового обліку та сплати податків [9, с. 284].

Для адвокатів, які здійснюють адвокатську діяльність індивідуально, спрощена система оподаткування є більш вигідною, ніж загальна. Так, базою оподаткування для спрощеної системи є чистий дохід, а для платника єдиного податку на 3-й групі оподаткування – дохід як виручка, отримана протягом звітного періоду. Розмір податкового навантаження на загальній системі становить 18% податку на доходи фізичних осіб і військовий збір 1,5%, а для платника єдиного податку на 3-й групі оподаткування – 5% від виручки або 3% (за умови сплати податку на додану вартість). Спрощена система дозволяла б адвокату менше уваги приділяти організаційним аспектам, пов'язаним з оподаткуванням, і зосередитися на безпосередньому виконанні адвокатської функції, наданні правової допомоги. Адвокати ж вимушені значну увагу приділяти питанню звітування та ведення податкового обліку. Усе це зменшує привабливість індивідуальної адвокатської діяльності як організаційної форми настільки, що є головним чинником у виборі інших форм здійснення адвокатської діяльності – через юридичні особи [10, с. 199].

Обмеження щодо неможливості обрання спрощеної системи оподаткування адвокати обходять, використовуючи неузгодженості у законодавстві. Чинне законодавство з питань адвокатської діяльності (ст. 13 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність») та оподаткування (пп. 14.1.226 п. 14.1 ст. 14, пп. 291.3-291.5 ст. 291 Податкового кодексу України; пп. 4 п. 6.7 Розділу VI Порядку обліку платників податків і зборів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 09 грудня 2011 р. № 1588) не забороняє адвокату, який має намір провадити індивідуальну адвокатську діяльність, бути підприємцем і здійснювати іншу підприємницьку діяльність, не заборонену законом.

Так, особа, котра отримала свідоцтво про право на заняття адвокатською діяльністю, нерідко ігнорує необхідність реєстрації як самозайнятої особи, що провадить незалежну професійну діяльність, а натомість реєструється лише як фізична особа-підприємець, що здійснює вид економічної діяльності, передбачений КВЕД 2012 під кодом 69.10 «Діяльність у сфері права». Ставши підприємцем, ця особа обирає спрощену систему оподаткування і фактично поєднує два статуси – адвоката та підприємця, що здійснює надання юридичних послуг. У питаннях професійної діяльності використовує переваги, які надає статус адвоката. У питаннях же обліку, звітності й оподаткування ця особа використовує переваги свого статусу як підприємця – платника єдиного податку. Завдяки цьому практичної можливості такого «симбіозу» двох статусів проблема щодо заборони реєстрації адвокатів як платників єдиного податку стає не такою гострою [11, с. 332–333].

З іншого боку, адвокатська діяльність не є підприємницькою, а тому адвокат, який має намір здійснювати індивідуальну адвокатську діяльність, не підлягає реєстрації як фізична особа – підприємець. Згідно з таким підходом адвоката та підприємницька діяльність фізичної особи є самостійними та не здійснюються одна в межах іншої [9, с. 283]. Фактично це означає, що адвокат, який має намір здійснювати індивідуальну адвокатську діяльність, не може обрати собі спрощену систему оподаткування,

оскільки платниками єдиного податку можуть бути лише суб'єкти підприємницької діяльності, а адвокат таким не є [11, с. 331].

Досліджуючи співвідношення адвокатської та підприємницької діяльності щодо надання юридичних послуг, І.В. Головань виокремив ряд подібних ознак обох видів діяльності: спільний предмет діяльності – надання правової допомоги (юридичних послуг); професійний, систематичний характер надання послуг для невизначеного кола осіб; отримання гонорару (винагороди) за надані послуги [12, с. 14]. На його думку, єдина відмінність адвокатської діяльності від інших видів юридичної практики полягає у наявності у адвоката професійних прав і гарантій, якими не володіють інші суб'єкти, що надають юридичну допомогу [12, с. 15]. У цьому контексті А.Б. Романюк зазначає, що, якщо різниці у змісті діяльності адвоката і підприємця, котрий надає юридичні послуги, фактично немає, то неправильним є встановлення обмежень щодо можливості обрання адвокатом спрощеної системи оподаткування. Тим більше не зрозумілим є це обмеження, якщо врахувати, що адвокатські бюро й адвокатські об'єднання як юридичні особи можуть перебувати на спрощеній системі оподаткування, хоча вони, як і індивідуальна адвокатська практика, є організаційними формами адвокатської діяльності [11, с. 334].

На наш погляд, право обирати спрощену систему оподаткування необхідно надати не тільки юридичним особам і фізичним особам – підприємцям, адвокатським бюро й адвокатським об'єднанням, а також адвокатам, які мають намір здійснювати індивідуальну адвокатську діяльність. Тому внесення змін до Податкового кодексу України щодо можливості обрання спрощеної системи оподаткування адвокатам, які мають намір провадити адвокатську діяльність індивідуально, дозволить вирішити означені вище проблеми.

Незрозумілим є і обмеження для адвокатів, які здійснюють індивідуальну адвокатську діяльність, щодо використання найманої праці не більш як чотирьох фізичних осіб. З цього приводу А.Б. Романюк слушно зазначає, що тут існує неузгодженість між нормами трудового законодавства, законодавства про адвокатуру та податкового законодавства. Ні Закон України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність», ні Кодекс законів про працю України, не встановлюють жодних обмежень на кількість працівників, яких може прийняти на роботу один адвокат. Обмеження встановлює тільки Податковий кодекс, який не є законом, що регулює трудові правовідносини. Це означає, що теоретично адвокат, який практикує індивідуально, може прийняти на роботу і більше, ніж чотирьох найманих працівників, але для нього можуть настати несприятливі податкові наслідки. У цьому разі його статус як самозайнятої особи у розумінні податкового законодавства може бути поставлений під сумнів із застосуванням відповідних юридичних наслідків. Адвокат може втратити переваги, які дає статус особи, що провадить незалежну професійну діяльність, а саме при визначенні об'єкту оподаткування враховувати витрати, пов'язані з адвокатською діяльністю; податковим агентам, що виплачують доходи, не утримувати податок на доходи фізичних осіб під час виплати доходу адвокату. У такому разі адвокату доведеться сплачувати суттєво більший податок на доходи фізичних осіб [11, с. 337].

У зв'язку з цим вважаємо, що положення Податкового кодексу України щодо можливості адвокатів, які здійснюють індивідуальну адвокатську діяльність, використовувати найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб, має бути переглянута, адже обґрунтованих підстав для встановлення такого роду обмежень не вбачається.

Привертає увагу неоднозначний підхід законодавця до встановлення ставки при оподаткуванні доходів від

індивідуальної адвокатської діяльності на рівні загальних ставок оподаткування доходів фізичних осіб і підвищеної порівняно з іншими організаційними формами адвокатської діяльності. На нашу думку, це є порушенням принципів рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації (пп. 4.1.2 п. 4.1 ст. 4 Податкового кодексу України) та соціальної справедливості (пп. 4.1.6 п. 4.1 ст. 4 Податкового кодексу України). З огляду на це законодавчий підхід щодо ставки при оподаткуванні доходів від індивідуальної адвокатської діяльності має бути переглянутий та усунутий.

Нині у Верховній Раді України зареєстровано два законопроекти, спрямованих на вдосконалення правового регулювання оподаткування доходів від індивідуальної адвокатської діяльності [13; 14]. Мета обох законопроектів – усунути дискримінацію осіб, що провадять професійну незалежну діяльність, щодо фізичних осіб – підприємців при сплаті податків. Зокрема, у них пропонується адвокатам, які провадять індивідуальну адвокатську діяльність, надати можливість обрання спрощеної системи оподаткування та вирішити питання щодо використання найманої праці не більш як чотирьох фізичних осіб. На наш погляд, такі зміни до Податкового кодексу України сприятимуть усуненню проблем, пов'язаних з оподаткуванням доходів від індивідуальної адвокатської діяльності.

Висновки. Правове регулювання оподаткування доходів від індивідуальної адвокатської діяльності характеризується такими специфічними особливостями: доходи від індивідуальної адвокатської діяльності оподатковуються за загальною системою оподаткування; особи, які провадять індивідуальну адвокатську діяльність зобов'язані стати на облік у контролюючих органах за місцем свого постійного проживання як самозайняті особи; визначальним критерієм для віднесення витрат, що зменшують дохід від об'єкта оподаткування, є їх належність і необхідність для здійснення незалежної професійної діяльності; в межах індивідуальної адвокатської діяльності адвокат не може бути найманим працівником; в межах індивідуальної адвокатської діяльності адвокат не може використовувати найману працю не більше як чотирьох фізичних осіб. Сучасний стан правового регулювання оподаткування доходів від індивідуальної адвокатської діяльності потребує чіткої законодавчої регламентації. Усунення проблем (обмеження щодо неможливості обрання спрощеної системи оподаткування, обмеження щодо використання найманої праці не більш як чотирьох фізичних осіб, неоднозначний підхід законодавця щодо встановлення ставки при оподаткуванні доходів від індивідуальної адвокатської діяльності) можливе шляхом внесення відповідних змін до Податкового кодексу України.

Список використаної літератури:

1. Про адвокатуру та адвокатську діяльність : Закон України від 05 липня 2012 р. № 5076-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5076-17> (дата звернення 21.11.2019).
2. Податковий кодекс України : Закон України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 21.11.2019).
3. Бас О.І. Особливості самозайнятості сільського населення у сфері туризму. *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Сер.: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес.* 2013. Вип. 181 (2). С. 27–33. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnu_ekon_2013_181\(2\)_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnu_ekon_2013_181(2)_7) (дата звернення 21.11.2019).
4. Купалова Г.І. Соціально-економічний аналіз самозайнятості сільського населення: методологічні та практичні аспекти. *Зайнятість та ринок праці.* 2011. Вип. 17. С. 3–13.

5. Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів: наказ Міністерства фінансів України від 09 грудня 2011 р. № 1588. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11> (дата звернення 22.11.2019).

6. Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо деяких питань оподаткування фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність (приватних нотаріусів, адвокатів) : наказ Державної податкової служби України від 24 грудня 2012 р. № 1185. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va185837-12> (дата звернення 22.11.2019).

7. Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо переліку витрат адвокатів, які надають безоплатну вторинну правову допомогу: наказ Міністерства доходів і зборів України від 30 грудня 2013 р. № 885. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0885810-13> (дата звернення 22.11.2019).

8. Товкун Л.В. Правове регулювання та особливості оподаткування самозайнятих осіб. *Порівняльно-аналітичне право*. 2016. № 2. С. 153–155.

9. Бакаянова Н.М. Функціональні та організаційні основи адвокатури України : дис. ... докт. юрид. наук : 12.00.10. Одеса, 2017. 487 с.

10. Джабурія О.О. Індивідуальна адвокатська діяльність як організаційна форма адвокатської діяльності. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія Право*. 2019. Вип. 54. С. 197–201.

11. Романюк А.Б. Окремі питання здійснення індивідуальної адвокатської діяльності. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2014. Вип. 3 (6). С. 328–339.

12. Головань І.В. До питання про поняття адвокатської діяльності. *Адвокат*. 2012. № 1 (136). С. 12–15.

13. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування самозайнятих осіб, які провадять незалежну професійну діяльність : Проект Закону від 02 жовтня 2019 р. № 2200. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66987 (дата звернення 22.11.2019).

14. Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо усунення порушення прав самозайнятих осіб): Проект Закону від 16 жовтня 2019 р. № 2200-1. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=67088 (дата звернення 22.11.2019).

ІНФОРМАЦІЯ ПРО АВТОРА

Садовська Ірина Олександрівна – здобувач Науково-дослідного інституту публічного права

INFORMATION ABOUT THE AUTHOR

Sadovska Iryna Oleksandrivna – Applicant at the Scientific Institute of Public Law

sadov_i@i.ua