

УДК 347.73:336.225]:336.22

DOI <https://doi.org/10.32782/klj/2023.1.11>

Посторонко Є. В.,

аспірант

Хмельницького університету управління та права
імені Леоніда Юзькова

Буханевич О. М.,

доктор юридичних наук, професор,

член-кореспондент Національної академії правових наук України, заслужений юрист України,
завідувач кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права Хмельницького
університету управління та права імені Леоніда Юзькова

СУЧАСНІ МОДЕЛІ ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ОСІБ, ЩО ПРОВАДЯТЬ НЕЗАЛЕЖНУ ПРОФЕСІЙНУ ДІЯЛЬНІСТЬ

Анотація. У статті досліджені сучасні моделі оподаткування доходів, отриманих від провадження незалежної професійної діяльності, в європейських країнах, зокрема на прикладі індивідуальної адвокатської діяльності. Встановлено, що у різних країнах Європейського Союзу існують різні правила, що регулюють оподаткування незалежної професійної діяльності. В законодавстві досліджених нами країн така діяльність оподатковується не завжди за звичним нам податком на доходи фізичних осіб. У Великій Британії це здійснюється на підставі Закону про податки з доходів, а саме за податком на дохід фізичних осіб (Personal Income Tax). Так само і в Данії, за законом про податки з доходів (Income Tax Act), але називають податком на прибуток. У Франції незалежна професійна діяльність оподатковується за тими ж правилами, що і діяльність усіх фізичних осіб. Проте французький законодавець створив особливості оподаткування для підприємців, які займаються незалежною професійною діяльністю. Останні можуть застосувати систему мікропідприємництва, відповідно до якої передбачено спрощену систему оподаткування та обліку. У Німеччині фізичні особи, які займаються незалежною професійною діяльністю, повинні сплачувати податок на дохід, плюс додаткові соціальні внески, які покривають певні соціальні послуги, такі як медичне страхування та пенсійне забезпечення; у Франції також існують подібні правила оподаткування, але тут незалежні професіонали можуть використовувати спеціальні системи оподаткування, які дають знижку на податки для осіб з низьким доходом; у Великій Британії адвокати мають різні можливості для оптимізації податкових відрахувань, так як їхні доходи та витрати можуть бути досить різними залежно від їхньої практики та спеціалізації. Деякі адвокати можуть використовувати різні форми оподаткування, щоб зменшити свої податкові витрати. Також, у країнах Європейського Союзу встановлений обов'язок реєструватися платником податку на додану вартість та сплачувати його. Підсумовано, що податковий тиск у досліджених країнах є вищим за той, який мають фізичні особи, що провадять незалежну професійну діяльність, в Україні. Однак у досліджених країнах (на відміну від України) незалежна професійна діяльність може застосовуватися як підприємницька. Платники податків, що провадять таку діяльність можуть користуватися особливостями спрощених систем оподаткування та обліку. Також, залежно від рівня доходу до таких платників податків застосовуються різні за розміром ставки, тобто прогресивні (чим більший дохід, тим вища ставка). Проведене дослідження дає підстави вважати, що правильне оподаткування індивідуальної адвокатської діяльності допомагає забезпечити фінансову стабільність адвокатів та сприяє ефективному здійсненню їхньої професійної діяльності. Однак, важливо пам'ятати, що оподаткування не є самоціллю, а лише інструментом забезпечення економічної стабільності та розвитку держави.

Ключові слова: податок на доходи фізичних осіб; самозайняті особи; незалежна професійна діяльність; податки; дохід; оподаткування; платники податків.

Postoronko Ye. V., Bukhanevych O. M. Modern models of income taxation of persons engaged in independent professional activities

Abstract. The article examines the current models of taxation of income derived from independent professional activity in European countries, in particular, on the example of individual attorney-at-law activities. It is established that different countries of the European Union have different rules governing the taxation of independent professional activity. In the legislation of the countries we have studied, such activities are not

always taxed under the usual personal income tax. In the United Kingdom, this is done based on the Income Tax Act, namely the Personal Income Tax. The same is true in Denmark, under the Income Tax Act, but it is called income tax. In France, independent professional activity is taxed according to the same rules as the activities of all individuals. However, the French legislator has created special taxation rules for entrepreneurs engaged in independent professional activities. The latter can apply the micro-entrepreneurship system, which provides for a simplified taxation and accounting system. In Germany, individuals engaged in independent professional activities must pay income tax, plus additional social contributions that covers certain social services, such as health insurance and pensions; in France, similar taxation rules also exist, but here independent professionals can use special taxation systems that provide a tax rebate for low-income individuals; in the UK, lawyers have various opportunities to optimize tax deductions, as their income and Some attorneys may use different forms of taxation to reduce their tax costs. In addition, in the European Union, there is an obligation to register as a value added taxpayer and pay it. It is summarized that the tax burden in the studied countries is higher than that of individuals engaged in independent professional activities in Ukraine. However, in the studied countries (unlike Ukraine), independent professional activity can be used as an entrepreneurial activity. Taxpayers engaged in such activities may use the peculiarities of simplified taxation and accounting systems. In addition, depending on the level of income, such taxpayers are subject to different rates, i.e. progressive rates (the higher the income, the higher the rate). The study suggests that proper taxation of individual practice of law helps to ensure the financial stability of attorneys and facilitates the effective exercise of their professional activities. However, it is important to remember that taxation is not an end in itself, but only a tool for ensuring economic stability and development of the state.

Key words: *personal income tax; self-employed persons; independent professional activity; taxes; income; taxation; taxpayers.*

Оподаткування є невід'ємною та надважливою сферою, що забезпечує існування кожної держави. Між громадянами та державою вибудовуються відносини балансу, які полягають у взаємних правах та обов'язках. Платники податків сплачують податки та збори до державного та місцевих бюджетів, розраховуючи на отримання загальносуспільних благ, тим самим відмовляються від частини свого доходу в інтересах суспільства, завдаючи шкоди своїм інтересам. Розглядаючи так зване «завдання шкоди», акцентуємо увагу на тому, що платники податків віддають державі частину отриманого доходу на визначених умовах та за встановленими ставками. Як правило, платники податків прагнуть зберегти свій дохід та примножити його, тому часто умови оподаткування не влаштовують останніх. Часто такі ситуації є досить обґрунтованими.

Яскравим прикладом вказаного вище є оподаткування доходів, отриманих від провадження незалежної професійної діяльності. Податковим кодексом України (далі – ПК України) закріплено поняття самозайнятої особи, якою, відповідно до підпункту 14.1.226 пункту 14.1 статті 14 ПК України є 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 [1]. Відповідно до вказаного платник податків, що провадить незалежну професійну діяльність є одним із двох взаємовиключних видів самозайнятої особи.

Незалежною професійною діяльністю, згідно із приписами ПК України, вважається 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].

В Україні платники податків, що провадять таку діяльність, повинні сплачувати податок на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) у розмірі 18% від бази оподаткування, військовий збір (далі – ВЗ) у розмірі 1,5% від об'єкта оподаткування, яким є річний оподатковуваний дохід [1] та єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – ЄСВ), який не входить до

системи оподаткування, але становить 22% від доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб [2]. У цілому платники податків, що провадять таку діяльність мають податкове навантаження 41,5% від свого доходу. Очевидно, що податкове навантаження для таких суб'єктів, як адвокати, нотаріуси та науковці, є непомірним. Багато хто також акцентує увагу на безальтернативності застосування систем оподаткування. Йдеться про те, що особи, що провадять незалежну професійну діяльність, мають користуватися виключно загальною системою оподаткування, тобто у них відсутнє право на застосування спрощеної системи оподаткування і сплату єдиного податку.

В Україні зазначена сфера оподаткування є досить дискусійною. Дискутують і сперечаються не тільки науковці, серед яких Н. М. Бакаянова, О. О. Джабурія, С. С. Іванова, Н. А. Маринів, В. О. Рядінська, Л. В. Товкун, Т. Б. Вільчик тощо, а й безпосередньо платники податків та представники контролюючих органів. Наведений факт цілком логічний та призводить до виникнення податкових спорів, формування судової практики та вироблення правових позицій щодо спірних питань.

Враховуючи проблемність зазначеного нами питання доречним вбачається проведення дослідження різних моделей правового регулювання оподаткування доходів, отриманих від провадження незалежної професійної діяльності, в європейських країнах. Очевидно, що зарубіжний досвід може бути як зразковим, так і негативним. Тож отримані результати можуть бути як вектором до обрання за приклад вирішення проблем позначеної сфери вітчизняного регулювання, або ж стати зворотнім прикладом, який вказуватиме на те, що вітчизняне регулювання все таки є вигіднішим для платників податків.

Метою статті є аналіз правового регулювання оподаткування доходів, отриманих від провадження незалежної професійної діяльності, в європейських країнах, зокрема (але не виключно) на прикладі індивідуальної адвокатської діяльності. Такий досвід має стати в нагоді для подальшого порівняльного аналізу.

Для досягнення поставленої мети нами застосовані такі емпіричні методи як описання та порівняння для того, щоб визначити ті моделі оподаткування доходів від здійснення незалежної професійної діяльності, які існують в європейських країнах. Основним у цьому дослідженні є порівняльно-правовий метод, бо метою є не тільки дослідження того, як регулюється, а й здійснення порівняння такого правового регулювання у декількох країнах. Правові системи останніх певним чином чи кардинально різняться, тому й важливо акцентувати на подібному й відмінному. Враховуючи, що аналізу підлягали нормативно-правові акти, то незамінними та традиційними стали методи вивчення права, що є спеціальними, та використовуються завжди: формально-юридичний та логіко-юридичний методи.

Беручи до уваги поставлену мету та методи її реалізації, дослідження правового регулювання оподаткування доходів, отриманих від провадження незалежної професійної діяльності в зарубіжних країнах, визначило наступне.

Вивчення досвіду Польщі показало, що незалежна професійна діяльність у цій країні підлягає оподаткуванню у вигляді податку на прибуток за фіксованою ставкою. Цей податок розраховується як фіксований відсоток від валового доходу і наразі становить 19%. Цей дохід розглядається як частина загального доходу платника податків і підлягає оподаткуванню за звичайною ставкою. Оподатковуваний дохід також включає будь-який дохід, отриманий від здійснення професійної діяльності або від надання послуг населенню. Це включає дохід від таких видів діяльності, як архітектура, нотаріальні послуги, юридичні послуги та наукова діяльність [3]. Оподаткування незалежної професійної діяльності в цій країні регулюється Законом Польщі від 09.09.2000 «Про податок з цивільно-правових угод» [4]. Польський податковий закон також вимагає, щоб усі фізичні особи, які займаються незалежною професійною діяльністю, реєструвалися у податкових органах та подавали податкові декларації [4].

В Австрії оподаткування незалежної професійної діяльності архітекторів, нотаріусів,

адвокатів та наукової діяльності регулюється Австрійським законом про прибутковий податок (Einkommensteuergesetz). Відповідно до цього закону, оподатковуваний дохід, отриманий від цих видів діяльності, підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб за прогресивною ставкою від 25% до 55%. Дохід, отриманий від цієї діяльності, також обкладається надбавкою солідарності у розмірі 5,5%. Крім того, будь-який дохід, отриманий від здійснення професійної діяльності, обкладається так званим торговим податком (Gewerbesteuer), який стягується за фіксованою ставкою 17,2%. Крім того, будь-який дохід, отриманий від здійснення професійної діяльності, також підлягає оподаткуванню муніципальним торговим податком (Kommunalsteuer). Ставка цього податку визначається кожним муніципалітетом і може варіюватися в межах 0-7%. Крім того, будь-який дохід, отриманий від здійснення професійної діяльності, може також обкладатися податком на додану вартість (Umsatzsteuer) за ставкою 20%. Крім того, будь-який дохід, отриманий від здійснення професійної діяльності, може також обкладатися внеском на соціальне страхування (Sozialversicherungsbeitrag) за ставкою 17,6% [5].

На прикладі німецького податкового законодавства розглянемо оподаткування індивідуальної адвокатської діяльності в Німеччині. Зважаючи на специфіку останньої, розглянемо саме особливості оподаткування такої діяльності в Німеччині та їх вплив на платежі до бюджету та фінансовий результат адвокатської діяльності. Одним з основних питань, які виникають в оподаткуванні індивідуальної адвокатської діяльності, є відносини між адвокатом та його клієнтом. Відповідно до німецького законодавства, адвокати зобов'язані дотримуватися правил та норм, які регулюють відносини з клієнтами, в тому числі і відносини з їхніми фінансовими платежами [6, 7]. З цієї причини, адвокати мають вести детальний облік усіх отриманих платежів та джерел їх походження, що дозволяє встановити оподатковувані та неоподатковувані фінансові операції [6].

Основним податком, який сплачують адвокати, є податок на прибуток. У Німеччині,

ставка податку на прибуток становить 15% – 30%, залежно від обсягу прибутку. Крім того, адвокати також повинні сплачувати податок на додану вартість (ПДВ) за послуги, які вони надають своїм клієнтам. Окрім основних податків, існує також ряд додаткових податків та зборів, які стосуються адвокатів. Наприклад, вони повинні сплачувати збір на покриття витрат на розгляд справ у судах та інших органах юстиції. Збір на покриття витрат на розгляд справ становить певний процент від вартості справи та залежить від категорії суду, який розглядає справу. Крім того, адвокати, які працюють у формі індивідуальної адвокатської діяльності, можуть використовувати різні методи оподаткування. Наприклад, вони можуть зареєструвати свою діяльність як фізичну особу-підприємця та оподатковувати свій дохід на основі спрощеної системи оподаткування. Це дозволяє зменшити податкове навантаження та спростити процедуру ведення бухгалтерського обліку. З іншого боку, адвокати можуть обрати оподаткування на основі реальних витрат, яке передбачає врахування всіх витрат, пов'язаних з адвокатською діяльністю. Цей метод оподаткування може бути більш складним, оскільки вимагає точного ведення бухгалтерського обліку та обробки великої кількості фінансових даних [8, 9].

Із зазначеного вбачається, що оподаткування індивідуальної адвокатської діяльності в Німеччині є складним та вимагає від адвокатів точного ведення бухгалтерського обліку та використання відповідних методів оподаткування. При цьому, важливо враховувати специфіку відносин між адвокатом та його клієнтом, які можуть впливати на оподаткування фінансових операцій та зборів. Дотримання законодавчих вимог щодо оподаткування є важливим елементом забезпечення законності та порядку в індивідуальній адвокатській діяльності. Крім того, адвокати повинні відповідати вимогам щодо повідомлення податкової служби про свою діяльність та збору податкових зобов'язань.

За такою схемою дослідимо й податкове законодавство Великої Британії. Велика Британія є однією з провідних країн у світі, де індивідуальна адвокатська діяльність є широко розвиненою та регульованою сфе-

рою. Індивідуальна адвокатська діяльність у Великій Британії, як і в Україні, може бути організована у формі самостійної практики, спільної практики або включення до юридичної фірми [10]. Кожна з цих форм має свої відмінності, які впливають на оподаткування.

Оподаткування індивідуальної адвокатської діяльності у Великій Британії регулюється Законом про податки з доходів (Income Tax Act [11]). Згідно з цим Законом, доходи від адвокатської діяльності оподатковуються за ставкою податку на дохід фізичних осіб (Personal Income Tax). Якщо адвокат працює самостійно, то він має право на податкові відрахування за витрати, пов'язані з його діяльністю, такі як оренда офісу, придбання необхідного обладнання та програмного забезпечення. Він також може відраховувати витрати на професійне страхування та зареєстровані благодійні внески [12]. Якщо адвокат працює у спільній практиці або в юридичній фірмі, то податкові відрахування на витрати розподіляються між партнерами або акціонерами залежно від угоди між ними. Зазвичай, спільні практики та юридичні фірми ведуть облік доходів та витрат окремо для кожного партнера або акціонера [12]. Однією з особливостей оподаткування індивідуальної адвокатської діяльності у Великій Британії є те, що адвокати можуть використовувати різні форми оподаткування залежно від їх рівня доходів та витрат [12]. Наприклад, якщо адвокат має низькі доходи, він може обрати спрощену форму оподаткування, яка дозволяє не сплачувати податок на певну суму доходів [12].

Щодо оподаткування нерухомості, яку використовує адвокат для своєї діяльності, то вона також підлягає оподаткуванню. Адвокат може відраховувати певну частину витрат на оренду офісу або на ремонт та покращення об'єкту нерухомості, що використовує нерухомість для своєї діяльності [12].

Також варто зазначити, що у Великій Британії діє система Value Added Tax (VAT), що є обов'язковою для будь-якого підприємства з обігом понад 85 000 фунтів стерлінгів на рік. Зокрема, адвокати повинні зареєструватися як платники VAT, якщо їхні річні доходи перевищують вказаний поріг. Це може бути важ-

ливим для адвокатів, що мають клієнтів з-за кордону, оскільки питання VAT можуть впливати на вартість послуг та фінансовий результат підприємства [12].

У Великій Британії також діє програма підтримки малих підприємств, яка може бути корисною для адвокатів, які працюють самостійно або у малих юридичних фірмах. Ця програма дозволяє отримати знижку на податкові відрахування та надає можливості для отримання фінансової допомоги та консультацій щодо податкової оптимізації [12].

Таким чином, оподаткування індивідуальної адвокатської діяльності у Великій Британії регулюється Законом про податки з доходів (Income Tax Act [11]), який передбачає оподаткування доходів адвокатів за ставкою податку на дохід фізичних осіб. Адвокати можуть відраховувати певну частину витрат на свою діяльність, такі як оренда офісу, придбання обладнання та програмного забезпечення тощо. Індивідуальна адвокатська діяльність у Великій Британії має свої особливості в оподаткуванні, зокрема, вимагає дотримання законодавства та реєстрації як платника VAT у разі перевищення встановленого порогу. Адвокатам необхідно бути обізнаними з цими правилами та нормами, щоб забезпечити оптимальну стратегію оподаткування своєї діяльності та уникнути неприємностей з податковими органами.

У Данії оподаткування незалежної професійної діяльності регулюється Законом про податок на прибуток (Income Tax Act), який визначає, що фізична особа, що займається незалежною професійною діяльністю, повинна платити податок на прибуток. Однак, для незалежних професіоналів передбачено окремі правила оподаткування, зокрема, щодо відрахування витрат на бізнес та соціальні внески [13].

У Франції незалежні професіонали оподатковуються на загальних засадах, як і всі інші фізичні особи. Однак, існують певні особливості оподаткування для підприємців, які займаються незалежною професійною діяльністю. Зокрема, вони можуть скористатися системою мікропідприємництва, яка передбачає спрощену систему оподаткування та обліку [14].

Продовжуючи реалізацію поставленого дослідженням завдання, розглянемо оподаткування незалежної професійної діяльності в інших країнах Європейського Союзу. Останнє регулюється різними нормативно-правовими актами на рівні кожної окремої країни. Відповідно, правила і ставки оподаткування можуть відрізнятися залежно від країни та виду професійної діяльності.

Зокрема, у багатьох країнах Європейського Союзу незалежна професійна діяльність може бути оподаткована як діяльність фізичної особи. У таких випадках ставки податків можуть варіюватися залежно від рівня доходів. Наприклад, у Франції ставки податків для фізичних осіб можуть бути до 45% [14]. У Великій Британії фізичні особи, які займаються незалежною професійною діяльністю, можуть платити податок на прибуток у розмірі до 45% залежно від рівня доходу [12].

Європейський Союз має спільну систему оподаткування для незалежної професійної діяльності, яка регулюється Директивою Ради Європейського Союзу 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 року щодо спільної системи податку на додану вартість [15]. Згідно з цією директивою, незалежна професійна діяльність оподатковується податком на додану вартість (ПДВ), який стягується в країні резиденції замовника послуг. Якщо замовник послуг не є платником ПДВ, то оподаткування переноситься на незалежного професіонала [15].

При цьому, незалежний професіонал може бути зобов'язаний зареєструватися як платник ПДВ у країні своєї резиденції, якщо його обіг перевищує певний поріг, встановлений кожною країною окремо. Також, для спрощення оподаткування, Європейський Союз встановив систему одержання електронного ПДВ, яка дозволяє незалежним професіоналам оподатковувати свої послуги в країнах ЄС, не зареєструвавшись як платник ПДВ у кожній окремій країні [15].

Крім того, у кожній країні Європейського Союзу можуть бути встановлені додаткові вимоги до оподаткування незалежної професійної діяльності, зокрема, вимоги до звітності та документації. Ці вимоги регулюються національним законодавством кожної країни.

У кінцевому рахунку, оподаткування незалежної професійної діяльності в Європейському Союзі є доволі складним процесом, який вимагає від підприємців уважно досліджувати податкову систему країни, в якій вони працюють, та знаходити оптимальні шляхи зменшення податкового навантаження.

Отже, досліджене вище дає підстави вважати, що в Європейських країнах так само має місце правове регулювання оподаткування незалежної професійної діяльності тобто діяльності фізичних осіб. Проте ідентичність вітчизняній назві такого виду платника податків відсутня.

Законодавці досліджених нами країн підходять простіше до регулювання оподаткування такої діяльності. Тобто не розширюючи категорії платників, а надаючи фізичним особам, як правило, за рівнем їх доходу варіативність (від низької до підвищеної) ставок ПДФО.

Дослідивши оподаткування незалежної професійної діяльності на прикладі оподаткування індивідуальної адвокатської діяльності у низці європейських країн, слід зазначити наступне.

Аналіз законодавства декількох європейських країн дає підстави вважати, що правильне оподаткування індивідуальної адвокатської діяльності допомагає забезпечити фінансову стабільність адвокатів та сприяє ефективному здійсненню їхньої професійної діяльності. Однак, важливо пам'ятати, що оподаткування не є самоціллю, а лише інструментом забезпечення економічної стабільності та розвитку держави.

Таким чином, наприклад, індивідуальна адвокатська діяльність у Німеччині є значущим елементом юридичної системи країни. Оподаткування цієї діяльності є складним та вимагає від адвокатів відповідального підходу до ведення бухгалтерського обліку та використання відповідних методів оподаткування. Дотримання вимог щодо оподаткування є важливим елементом забезпечення законності та порядку в індивідуальній адвокатській діяльності, що сприяє ефективному здійсненню професійної діяльності та фінансовій стабільності адвокатів.

Важливо також зазначити, що у Великій Британії адвокати мають різні можливості

для оптимізації податкових відрахувань, так як їхні доходи та витрати можуть бути досить різними залежно від їхньої практики та спеціалізації. Деякі адвокати можуть використовувати різні форми оподаткування, щоб зменшити свої податкові витрати, наприклад, використовуючи систему самозайнятих осіб або створюючи компанії.

Тобто, оподаткування індивідуальної адвокатської діяльності у Великій Британії є складним процесом, який регулюється законодавством та залежить від багатьох факторів, включаючи доходи, витрати та форму власності. Враховуючи ці особливості, адвокати можуть знайти оптимальні рішення для оподаткування своєї діяльності та отримання максимальної вигоди від своєї професійної діяльності.

Щодо оподаткування, у різних країнах Європейського Союзу існують різні правила, що регулюють оподаткування незалежної професійної діяльності. Наприклад, у Німеччині фізичні особи, які займаються незалежною професійною діяльністю, повинні сплачувати податок на дохід, плюс додаткові соціальні внески, які покривають певні соціальні послуги, такі як медичне страхування та пенсійне забезпечення. У Франції також існують подібні правила оподаткування, але тут незалежні професіонали можуть використовувати спеціальні системи оподаткування, які дають знижку на податки для осіб з низьким доходом.

Важливим для вітчизняного регулювання оподаткування доходів, отриманих від незалежної професійної діяльності, що вбачається зі здійсненого аналізу є наступне.

Перш за все, в законодавстві досліджених нами країн така діяльність оподатковується не завжди за звичним нам податком на доходи фізичних осіб. Наприклад, у Великій Британії це здійснюється на підставі Закону про податки з доходів (Income Tax Act [11]), а саме за податком на дохід фізичних осіб (Personal Income Tax). Так само і в Данії, за законом про податки з доходів (Income Tax Act), але називають податком на прибуток. У Франції незалежна професійна діяльність оподатковується за тими ж правилами, що і діяльність усіх фізичних осіб. Проте французький законодавець створив особливості оподаткування для

підприємців, які займаються незалежною професійною діяльністю. Останні можуть застосувати систему мікропідприємництва, відповідно до якої передбачено спрощену систему оподаткування та обліку.

Також важливим є те, що, наприклад, у Великій Британії застосовується система Value Added Tax (VAT). Вказаний додатковий податок застосовується до тих, хто перевищує законодавчо встановлений поріг доходу за рік. Вказане вбачається справедливим та логічним. Платник податків перевищуючи ліміт не повинен змінювати систему оподаткування, а просто додатково доплатити податок за таке перевищення.

Поряд із цим, у країнах Європейського Союзу встановлений обов'язок реєструватися платником податку на додану вартість та сплачувати його. Тобто особи, що провадять незалежну професійну діяльність, надаючи послуги, сплачують поряд із податком на доходи (чи прибуток) – податок на додану вартість.

Підсумовуючи короткі висновки та акценти перераховані вище, констатуємо, що правове регулювання незалежної професійної діяльності в європейських країнах має як подібне, так і відмінне. Податковий тиск у досліджених нами країнах вбачається вищим за той, який мають фізичні особи, що провадять незалежну професійну діяльність, в Україні. Однак було б доцільно звернути увагу на те, що у досліджених країнах (на відміну від України) незалежна професійна діяльність може застосовуватися як підприємницька. Платники податків, що провадять таку діяльність можуть користуватися особливостями спрощених систем оподаткування та обліку. Також, залежно від рівня доходу до таких платників податків застосовуються різні за розміром ставки, тобто прогресивні (чим більший дохід, тим вища ставка). Можливо комусь це вдається дискримінуючим. Проте нам вбачається така система заохочувальною для починаючих підприємців, адвокатів тощо.

Як було зазначено на початку, зарубіжний досвід можна як брати за приклад у вітчизняному оподаткуванні такої діяльності, так і зважати на великий податковий тиск (кількість податків та рівні їх ставок).

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n1519>
2. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>
3. ISAP – Internetowy System Aktów Prawnych Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej. URL: <https://isap.sejm.gov.pl/>. In Polish
4. O podatku od czynności cywilnoprawnych: Ustawa z dnia 9 września 2000 r. № 86. URL: <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU20000860959/U/D20000959Lj.pdf>. In Polish
5. Rechtsinformationssystem des Bundes. Österreich. URL: <https://www.ris.bka.gv.at/default.aspx>. In German
6. Deutsches Bundesrechtsanwaltsordnung (BRAO) ab 15.07.2022 № 303-8. URL: https://www.gesetze-im-internet.de/englisch_brao/englisch_brao.html. In German
7. Code of Conduct for Lawyers in the European Union. Council of Bars and Law Societies of Europe. URL: <https://www.abogacia.es/wp-content/uploads/2012/06/cod-deontologico-abogados-UE-INGLES.pdf>. In English
8. Deutsches Bundesfinanzministerium. Besteuerung von Rechtsanwälten. URL: <https://www.bundesfinanzministerium.de/Web/EN/Home/home.html>. In German
9. The Fiscal Code of Germany. URL: https://www.gesetze-im-internet.de/englisch_ao/englisch_ao.html. In English
10. Law Society of England and Wales. URL: <https://www.lawsociety.org.uk/>. In English
11. Income Tax Act. URL: <https://www.legislation.gov.uk/ukpga/2007/3/contents>. In English
12. Official portal of the UK Government. URL: <https://www.gov.uk/>. In English
13. Guide to Danish Taxes. Skattestyrelsen. URL: <https://skat.dk/data.aspx?oid=2244281>. In English
14. Direction générale des Finances publiques. URL: <https://www.impots.gouv.fr/actualite/la-direction-generale-des-finances-publiques-se-mobilise-pour-mieux-vous-servir-en>. In French
15. Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX%3A32006L0112>. In English