



НАЦІОНАЛЬНА АСОЦІАЦІЯ
АДВОКАТІВ УКРАЇНИ

РАДА АДВОКАТІВ УКРАЇНИ

МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ З ОПОДАТКУВАННЯ АДВОКАТСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

УДК 347.965.7

ББК 65.261.4

Г47

Авторський колектив:

Валентин Гвоздій – адвокат, Заступник Голови НААУ, РАУ,
Заслужений юрист України,

керуючий партнер юридичної фірми GOLAW

Ірина Кальницька – адвокат, керівник податкової практики
юридичної фірми GOLAW

Наталя Матвійчук – юрист юридичної фірми GOLAW

Гвоздій В.

Г47 Методичні рекомендації з оподаткування адвокатської діяльності / В. Гвоздій, І. Кальницька, Н. Матвійчук ; за ред. В. Гвоздія. — Х. : Фактор, 2017. — 32 с.

ISBN 978-966-180-715-9

У методичних рекомендаціях проаналізовано основні проблеми оподаткування адвокатської діяльності. Автори окрему увагу приділили порядку оподаткування доходів, отриманих адвокатом — фізичною особою, що провадить незалежну професійну діяльність.

У виданні також розглянуто особливості оподаткування діяльності адвокатського бюро та адвокатського об'єднання.

УДК 347.965.7
ББК 65.261.4

ISBN 978-966-180-715-9

© ТОВ «Видавничий будинок «Фактор», 2017

ЗМІСТ

РОЗДІЛ І. ІНДИВІДУАЛЬНА АДВОКАТСЬКА ДІЯЛЬНІСТЬ	4
1.1. Взяття на податковий облік самозайнятих осіб	4
Порядок взяття на облік фізичної особи, яка має намір провадити незалежну професійну діяльність.....	4
1.2. Оподаткування доходів адвокатів	8
Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність (ставки, строки).....	8
Облік доходів і витрат від незалежної професійної діяльності	10
Обов'язок щодо сплати єдиного соціального внеску (строки, розмір).....	11
1.3. Податкова звітність	13
Складення та порядок (строки) подання звітності	13
1.4. Відповідальність за порушення податкового законодавства	14
Відповідальність за порушення порядку взяття на облік.....	14
Відповідальність за порушення правил сплати податків та єдиного соціального внеску	15
Відповідальність за неподання або несвоєчасне подання податкової звітності	15
1.5. Зняття з податкового обліку самозайнятих осіб	16
Підстави та порядок зняття з обліку самозайнятої особи.....	16
РОЗДІЛ ІІ. АДВОКАТСЬКЕ БЮРО	19
2.1. Оподаткування доходу адвокатського бюро	19
Спрощена система оподаткування	20
2.2. Оподаткування доходу адвоката — засновника бюро	21
Якщо дохід виплачується як заробітна плата.....	21
Якщо дохід виплачується як дивіденди.....	22
2.3. Обов'язок щодо сплати єдиного соціального внеску	23
РОЗДІЛ ІІІ. АДВОКАТСЬКЕ ОБ'ЄДНАННЯ	25
3.1. Оподаткування доходу адвокатського об'єднання	25
3.2. Оподаткування доходів адвоката, який є учасником адвокатського об'єднання та не перебуває з таким об'єднанням у трудових відносинах	25
3.3. Обов'язок щодо сплати єдиного соціального внеску	26
РОЗДІЛ ІV. ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ АДВОКАТА, ЯКИЙ Є ЗАСНОВНИКОМ/УЧАСНИКОМ/КЕРІВНИКОМ АДВОКАТСЬКОГО БЮРО/АДВОКАТСЬКОГО ОБ'ЄДНАННЯ ТА НЕ ПЕРЕБУВАЄ З НИМ У ТРУДОВИХ ВІДНОСИНАХ	27
РОЗДІЛ V. СПЛАТА ВІЙСЬКОВОГО ЗБОРУ	29



РОЗДІЛ І. ІНДИВІДУАЛЬНА АДВОКАТСЬКА ДІЯЛЬНІСТЬ

1.1. ВЗЯТТЯ НА ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК САМОЗАЙНЯТИХ ОСІБ

ПОРЯДОК ВЗЯТТЯ НА ОБЛІК ФІЗИЧНОЇ ОСОБИ, ЯКА МАЄ НАМІР ПРОВАДИТИ НЕЗАЛЕЖНУ ПРОФЕСІЙНУ ДІЯЛЬНІСТЬ

Особи, які мають намір здійснювати незалежну професійну діяльність, зобов'язані стати на облік у контролюючих органах за місцем свого постійного проживання як самозайняті особи та отримати довідку про взяття на облік згідно із статтею 65 Податкового кодексу України¹ (ст. 178 ПКУ).

Облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення контролюючими органами контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Взяття на облік у контролюючих органах самозайнятих осіб здійснюється незалежно від наявності обов'язку щодо сплати того чи іншого податку та збору (ст. 63 ПКУ).

Облік самозайнятих осіб здійснюється шляхом внесення до Державного реєстру² записів про державну реєстрацію або припинення незалежної професійної діяльності, перереєстрацію, постановку на облік, зняття з обліку, внесення змін стосовно самозайнятої особи, а також вчинення інших дій, які передбачені Порядком № 1588³.

Взяття на облік фізичних осіб, які здійснюють адвокатську діяльність, умовою ведення якої згідно із законом є державна реєстрація такої діяльності у відповідному уповноваженому органі та отримання свідоцтва про право на заняття адвокатською діяльністю, здійснюється за місцем постійного проживання у порядку, встановленому Порядком № 1588 для фізичних осіб — підприємців.

Для взяття на облік фізична особа, яка має намір провадити незалежну професійну діяльність, у **строк 10 календарних днів після державної**

¹ Далі за текстом — ПКУ.

² Державний реєстр фізичних осіб — платників податків

³ Порядок обліку платників податків і зборів, затверджений наказом Міністерства фінансів від 09.12.2011 р. № 1588.

реєстрації незалежної професійної діяльності у відповідному уповноваженому органі та отримання свідоцтва про реєстрацію, що підтверджує право фізичної особи на провадження незалежної професійної діяльності, зобов'язана 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;**
- **копію свідоцтва про право на заняття адвокатською діяльністю**, якщо заявник є адвокатом, який провадить адвокатську діяльність індивідуально.

При подачі документів пред'являються **оригінали** зазначених документів.

Контролюючий орган відмовляє в розгляді документів, поданих для взяття на облік особи, яка здійснює адвокатську діяльність, у разі:

- наявності обмежень на провадження адвокатської діяльності, встановлених законодавством;
- коли документи подані за неналежним місцем обліку;
- коли документи не відповідають встановленим вимогам, подані не в повному обсязі або зазначені в різних документах відомості є взаємно невідповідними;
- коли фізична особа вже взята на облік як самозайнята особа;
- неподання для реєстрації особою, яка має намір провадити адвокатську діяльність, свідоцтва про право на заняття адвокатською діяльністю.

Після усунення причин, що були підставою для відмови у взятті на облік такої самозайнятої особи, фізична особа може повторно подати документи для взяття на облік.

Взяття на облік фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, здійснюється у день отримання від них заяви за формою № 5-ОПП.

Підтвердженням реєстрації у контролюючому органі фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, є **довідка про взяття на облік платника податків за формою № 4-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 (Порядок № 1588).

У довідці про взяття на облік фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність, перед прізвищем, ім'ям та по батькові обов'язково вказується вид професійної діяльності, зокрема «Адвокат».

Варто зазначити, що саме ця довідка дає право:

- адвокату, що провадить незалежну професійну діяльність, при визначенні об'єкта оподаткування враховувати витрати, пов'язані з адвокатською діяльністю (абзац другий п. 178.3 ст. 178 ПКУ);
- податковим агентам, що виплачують доходи, не утримувати податок на доходи фізичних осіб під час виплати доходу адвокату (п. 178.5 ст. 178 ПКУ).

Видача та заміна довідки про взяття на облік платника податків здійснюються **безоплатно**.

Фізичній особі, яка провадить незалежну професійну діяльність, довідка про взяття на облік платника податків видається контролюючим органом **із зазначенням строку**, якщо такий строк вказаний у свідоцтві про реєстрацію чи іншому документі (дозволі, сертифікаті тощо), що підтверджує право фізичної особи на провадження незалежної професійної діяльності (ПКУ).

Варто звернути увагу на те, що, якщо фізична особа зареєстрована як підприємець та при цьому вона провадить незалежну професійну діяльність, така фізична особа обліковується у контролюючих органах як **фізична особа — підприємець з ознакою провадження незалежної професійної діяльності** (п.п. 4, п. 6.7 розділу VI Порядку № 1588).

У такому разі фізична особа зобов'язана 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 з позначкою «Зміни» та копію документа, що підтверджує право фізичної особи на провадження незалежної професійної діяльності.

У довідці про взяття на облік фізичної особи, яка зареєстрована як підприємець та при цьому провадить незалежну професійну діяльність, перед прізвищем, ім'ям та по батькові обов'язково вказується: «Фізична особа — підприємець» та зазначається вид професійної діяльності, наприклад, «Фізична особа — підприємець, адвокат» (Порядок № 1588).

Самозайняті особи зобов'язані подавати до контролюючих органів за місцем свого обліку **відомості про зміну облікових даних** протягом місяця з дня виникнення таких змін.

Зміни до відомостей про самозайняту особу, які містяться у Державному реєстрі, набирають чинності з дня внесення відповідного запису до такого реєстру (ст. 68 ПКУ).

Варто зазначити: п. 291.3 ст. 291 ПКУ визначено, що обрати спрощену систему оподаткування може юридична особа чи фізична особа — підприємець.

Відповідно до ч. 1 ст. 13 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність»⁴ адвокат, який здійснює адвокатську діяльність індивідуально, є самозайнятою особою.

Необхідно звернути увагу на те, що поняття адвокатської діяльності та підприємництва чітко визначені чинним законодавством.

Відповідно до п. 2 ч. 1 ст. 1 Закону № 5076-VI **адвокатська діяльність** — незалежна професійна діяльність адвоката щодо здійснення захисту, представництва та надання інших видів правової допомоги клієнту.

Відповідно до ч. 1 ст. 42 Господарського кодексу України **підприємництво** — це самостійна, ініціативна, систематична, на власний ризик господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання (підприємцями) з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку.

Виходячи з вищевикладеного, доходи, отримані від адвокатської та підприємницької діяльності, мають різні бази оподаткування та підстави для сплати ЄСВ.

Отже, сплачений адвокатом як ФОП єдиний податок поширюється на той вид діяльності, який вказаний у його реєстраційних документах, однак не стосується його адвокатської діяльності як самозайнятої особи (позиція ДФС з цього питання викладена у листі від 21.03.2017 р. № 3782/К/99-99-13-02-03-14).

Контролюючі органи координують свою діяльність з питань обліку платників податків з органами, що здійснюють реєстрацію адвокатської діяльності та видають свідоцтва про право на провадження такої діяльності⁵.

Взяття на облік платників єдиного внеску, на яких не поширюється дія Закону № 755, контролюючим органом здійснюється за місцезнаходженням чи місцем проживання у день отримання від них заяви про взяття на облік платника єдиного внеску за формою № 1-ЄСВ згідно з додатком 1 до Порядку № 1162.

Фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, подають заяву за формою № 1-ЄСВ протягом 10 календарних днів після державної реєстрації незалежної професійної діяльності у відповідному уповноваженому органі та отримання документа, що підтверджує право фізичної особи на ведення незалежної професійної діяльності.

⁴ Далі за текстом — Закон № 5076-VI.

⁵ П. 14.6 Порядку № 1588.

Платникам єдиного внеску, на яких не поширюється дія Закону № 755, контролюючим органом наступного робочого дня з дня взяття на облік безоплатно надсилається (вручається) повідомлення про взяття їх на облік за формою № 2-ЄСВ згідно з додатком 2 до Порядку № 1162.

1.2. ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ АДВОКАТІВ

ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ, ОТРИМАНИХ ФІЗИЧНОЮ ОСОБОЮ, ЯКА ПРОВАДИТЬ НЕЗАЛЕЖНУ ПРОФЕСІЙНУ ДІЯЛЬНІСТЬ (СТАВКИ, СТРОКИ)

Доходи громадян, отримані протягом календарного року від провадження незалежної професійної діяльності, оподатковуються за ставкою **18 відсотків** бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) (крім випадків, визначених у пп. 167.2 – 167.5 ст. 167 ПКУ) у тому числі, але не виключно, у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами (п. 167.1 ст. 167 ПКУ).

Оподатковуваним доходом вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження певного виду незалежної професійної діяльності (ст. 178 ПКУ).

Наказом № 1185⁶ визначено перелік витрат, обумовлений вимогами Закону № 5076-VI, які можуть бути враховані для визначення сукупного чистого доходу фізичними особами при здійсненні адвокатської діяльності, а саме:

– орендна плата за користування приміщенням, яке є робочим місцем адвоката, у тому числі його поточний ремонт, обладнання пандусу для під'їзду інвалідів;

⁶ Узагальнююча податкова консультація щодо деяких питань оподаткування фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність (приватних нотаріусів, адвокатів), затверджена наказом ДПС України від 24.12.2012 р. № 1185.

- технічне забезпечення діяльності робочого місця адвоката та його обслуговування (охоронна та пожежна сигналізація, вогнестійкий сейф, інформаційна вивіска, металеві двері або металеві ролети);
- обслуговування технічного обладнання (комп'ютери, у тому числі їх програмне забезпечення, принтери, сканер, ксерокс, факс, телефон тощо);
- витрати на виготовлення печаток та штампів, а також їх заміну;
- сплата щорічних внесків адвокатів на забезпечення реалізації адвокатського самоврядування;
- відкриття рахунків у банках та їх розрахунково-касове обслуговування (депозитні рахунки);
- оплата праці та обов'язкові нарахування на фонд оплати праці помічників, секретарів, стажистів (найманих працівників);
- проходження підвищення кваліфікації адвокатом; участь у короткотермінових семінарах, симпозіумах, науково-практичних конференціях; удосконалення професійної майстерності. Придбання та передплата юридичної літератури (книг, журналів, дисків, програм тощо);
- витрати на збирання доказів, отримання висновків спеціалістів (експертів) відповідно до умов договору про надання правової допомоги;
- витрати на користування електронною базою законодавства;
- витрати на підключення та користування мережею Інтернет;
- виготовлення бланків (у тому числі ордерів) із зазначенням прізвища, ім'я та по батькові адвоката, номера і дати видачі свідоцтва про право на заняття адвокатською діяльністю;
- придбання канцелярського приладдя;
- сплата адвокатами внесків до Пенсійного фонду України, у тому числі на користь найманих працівників, та до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- програмне забезпечення;
- поштові та кур'єрські послуги, необхідні для виконання адвокатської діяльності;
- витрати на послуги телекомунікаційного зв'язку, електронні цифрові підписи для ведення бухгалтерського та податкового обліку та для подання податкової звітності, звітності до органів статистики, Пенсійного фонду України, інших фондів загальнообов'язкового державного страхування.

У разі неотримання довідки про взяття на облік особою, яка провадить незалежну професійну діяльність, об'єктом оподаткування є доходи, отримані від такої діяльності без урахування витрат (ст. 178 ПКУ).

ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИТРАТ ВІД НЕЗАЛЕЖНОЇ ПРОФЕСІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, **зобов'язані вести облік доходів і витрат від такої діяльності.**

Форму та Порядок ведення Книги обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, затверджено наказом Міністерства доходів і зборів України від 16.09.2013 р. № 481.

Книга ведеться за вибором платника податку в паперовому або електронному вигляді.

Для реєстрації Книги обліку доходів і витрат адвокати подають до контролюючого органу за місцем обліку примірник Книги у разі обрання способу ведення Книги у паперовому вигляді.

У випадку обрання адвокатом ведення Книги в електронній формі необхідно отримати посилені сертифікати відкритих ключів, сформованих акредитованими центрами сертифікації ключів, включених до системи подання податкових документів в електронному вигляді, укласти договір про визнання електронних документів з контролюючим органом та сформулювати заяву на отримання Книги і надіслати її до контролюючого органу за місцем податкового обліку засобами електронного зв'язку з дотриманням умов щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Записи у Книзі виконуються за підсумками робочого дня, протягом якого отримано дохід.

Документами, які підтверджують понесені витрати, що безпосередньо пов'язані з отриманим доходом, можуть бути, зокрема, платіжне доручення, прибутковий касовий ордер, квитанція, фіскальний чек, акт закупки (виконаних робіт, наданих послуг) та інші первинні документи, що засвідчують факт оплати товарів, робіт, послуг.

Дані Книги заповнюються у гривнях з копійками та використовуються самозайнятою особою для заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи⁷.

Остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб за звітний податковий рік здійснюється платником самостійно згідно з даними, зазначеними в податковій декларації (п. 178.6 ПКУ).

⁷ Порядок ведення Книги обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, затверджено наказом Міністерства доходів і зборів України від 16.09.2013 р. № 481.

ОБОВ'ЯЗОК ЩОДО СПЛАТИ ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО ВНЕСКУ (СТРОКИ, РОЗМІР)

Адвокат, який зареєстрований як самозайнята особа в органах ДФС, повинен своєчасно та в повному обсязі нараховувати, обчислювати і сплачувати єдиний соціальний внесок відповідно до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»⁸.

Фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний рік, **до 1 травня наступного року**.

Єдиний внесок для фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, встановлюється у розмірі **22 відсотки** до визначеної Законом № 2464-VI бази нарахування єдиного внеску.

У разі якщо база нарахування єдиного внеску не перевищує розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід, сума єдиного внеску розраховується як добуток розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід (прибуток), та ставки єдиного внеску.

Для осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, єдиний внесок нараховується на суму доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску на місяць.

У разі якщо таким платником не отримано дохід (прибуток) у звітному році або окремому місяці звітного року, такий платник зобов'язаний визначити базу нарахування, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої Законом № 2464-VI. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

Відповідно до п. 4 ст. 1 Закону № 2464-VI **максимальна величина бази нарахування єдиного внеску** — максимальна сума доходу застрахованої особи на місяць, що дорівнює **двадцяти п'яти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб**, встановленого законом, на яку нараховується єдиний внесок.

За змістом ст. 7 Закону України від 21.12.2016 р. № 1801-VIII «Про Державний бюджет України на 2017 рік» у 2017 році прожитковий мінімум для працездатних осіб у розрахунку на місяць становить:

⁸ Далі за текстом — Закон № 2464-VI.

з 1 січня 2017 року — 1600 гривень, з 1 травня — 1684 гривні, з 1 грудня — 1762 гривні.

Відповідно до п. 5 ст. 1 Закону № 2464-VI **мінімальний страховий внесок** — сума єдиного внеску, що визначається розрахунково як **добуток мінімального розміру заробітної плати** (з 01.01.2017 р. становить 3200 грн.) **на розмір внеску, встановлений законом на місяць, за який нараховується заробітна плата (дохід), та підлягає сплаті щомісяця.**

Адвокат, який став на облік як самозайнята особа і припинив свою діяльність у порядку, передбаченому ст. 32 Закону № 5076-VI, однак не знявся з обліку як платник податку, зобов'язаний сплачувати ЄСВ до моменту зняття з обліку в ДФС. Позиція ДФС з цього питання викладена у листі ДФС України від 30.12.2016 р. № 41658/7/99-99-13-02-01-17⁹.

Таким чином, обов'язок сплати ЄСВ не виникає у адвоката, який не здійснює адвокатську діяльність, а відповідно і не отримує доходу, у випадку:

- припинення адвокатської діяльності, якщо адвокат не має наміру надалі здійснювати адвокатську діяльність (у порядку, передбаченому ст. 32 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність»);
- зняття з обліку платника податків як самозайнятої особи.

На погляд авторів, норми щодо зняття з обліку адвоката як самозайнятої особи лише шляхом **припинення** адвокатської діяльності суперечать ст. 31 Закону № 5076-VI, якою передбачено **зупинення** такої діяльності та, відповідно, можливість її поновлення (при цьому не відбувається анулювання свідоцтва про право на заняття адвокатською діяльністю та адвокат не позбавляється статусу адвоката).

На сьогодні Законом № 2464-VI та Порядком обліку платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затвердженим наказом Мініфіну від 24.11.2014 р. № 1162, не передбачена можливість знятись з обліку як самозайнята особа у випадку **зупинення адвокатської діяльності**. Таким чином, адвокат, який обліковується як самозайнята особа, у випадку зупинення адвокатської діяльності все одно зобов'язаний сплачувати єдиний соціальний внесок

⁹ *Примітка. Згідно з п.п. 33 п. 4 Положення про Державну фіскальну службу України, затвердженого постановою КМУ від 21.05.2014 р. № 236, ДФС відповідно до покладених на неї завдань надає консультації відповідно до ПКУ, МКУ, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску. Листи ДФС загального характеру містять роз'яснення нормативно-правових актів та самі по собі не є нормативно-правовими актами, відтак, не є обов'язковими до виконання.*

(позиція ДФС з цього питання викладена у листі від 21.03.2017 р. № 3782/К/99-99-13-02-03-14).

Національна асоціація адвокатів України наразі працює у напрямку щодо внесення відповідних змін до вищевказаних Закону та Порядку. Якщо такі зміни все ж таки не будуть внесені, то НААУ звертатиметься до суду з метою належного вирішення цього питання в судовому порядку. Адвокати, які зареєстровані як **фізичні особи — підприємці**, у тому числі ті, які обрали спрощену систему оподаткування, звільняються від сплати **за себе** єдиного внеску, **якщо вони є пенсіонерами за віком або інвалідами та отримують відповідно до закону пенсію або соціальну допомогу**. Такі особи можуть бути платниками єдиного внеску виключно за умови їх добровільної участі у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування (ч. 4 ст. 4 Закону № 2464-VI).

Однак, на жаль, виходячи із положень Закону № 2464-VI, а також відповідно до позиції ДФС щодо сплати ЄСВ (лист ДФС України від 30.12.2016 р. № 41658/7/99-99-13-02-01-17) зазначена норма не застосовується до осіб, які провадять незалежну професійну діяльність.

1.3. ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ СКЛАДЕННЯ ТА ПОРЯДОК (СТРОКИ) ПОДАННЯ ЗВІТНОСТІ

Платник податку зобов'язаний подавати річну декларацію про майновий стан і доходи (податкову декларацію) відповідно до ПКУ.

Фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, подають **податкову декларацію** за результатами звітного року у **строки, передбачені для платників податку на доходи фізичних осіб (ст. 178 ПКУ)**.

За результатами звітного року адвокати подають **до 1 травня року**, що настає за звітним, податкову декларацію про майновий стан і доходи, затверджену наказом Міндоходів від 02.10.2015 р. № 859.

Адвокат як самозайнята особа зобов'язаний самостійно **до 1 серпня року**, що настає за звітним, сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданій ним податковій декларації.

Платник єдиного внеску зобов'язаний подавати звітність та сплачувати єдиний внесок до органу доходів і зборів за основним місцем обліку

платника. У разі надсилання звітності поштою вона вважається поданою в день отримання відділенням поштового зв'язку від платника єдиного внеску поштового відправлення із звітністю (п. 4 ч. 2 ст. 6 Закону № 2464-VI).

Особи, які провадять незалежну професійну діяльність, формують та подають самі за себе до органів доходів і зборів Звіт один раз на рік до 1 травня року, що настає за звітним періодом.

Звітним періодом для них є календарний рік.

Звіт подається за формою № Д5 згідно з додатком 5 до Порядку № 435¹⁰ із зазначенням типу форми «початкова».

1.4. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ ПОРЯДКУ ВЗЯТТЯ НА ОБЛІК

Неподання у строки та у випадках, передбачених ПКУ, заяв або документів для взяття на облік у відповідному контролюючому органі, реєстрації змін місцезнаходження чи внесення інших змін до своїх облікових даних, неподання виправлених документів для взяття на облік чи внесення змін, подання з помилками чи у неповному обсязі, неподання відомостей стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку та/або складення податкової звітності, відповідно до вимог, встановлених ПКУ, тягнуть за собою **накладення штрафу на самозайнятих осіб у розмірі 170 гривень**.

Неусунення таких порушень або ті самі дії, вчинені протягом року особою, до якої були застосовані штрафи за таке порушення, тягнуть за собою **накладення штрафу на самозайнятих осіб у розмірі 340 гривень (ст. 117 ПКУ)**.

У разі ухилення від взяття на облік або несвоєчасного подання заяви про взяття на облік платниками єдиного внеску, на яких не поширюється дія Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців», накладається штраф у розмірі **десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян**.

¹⁰ Порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений наказом Мініфіну від 14.04.2015 р. № 435.

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ ПРАВИЛ СПЛАТИ ПОДАТКІВ ТА ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО ВНЕСКУ

У разі якщо платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання протягом строків, визначених ПКУ, такий платник податків притягується до відповідальності у вигляді штрафу у таких розмірах:

- при затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, — у розмірі 10 відсотків погашеної суми податкового боргу;
- при затримці більше 30 календарних днів, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, — у розмірі 20 відсотків погашеної суми податкового боргу (ст. 126 ПКУ).

За несплату (неперерахування) або несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску орган доходів і зборів застосовує до платника єдиного внеску санкції у вигляді штрафу у розмірі 20 відсотків своєчасно не сплачених сум.

За donарахування територіальним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску накладається штраф у розмірі 10 відсотків зазначеної суми за кожний повний або неповний звітний період, за який donараховано таку суму, але не більш як 50 відсотків суми donарахованого єдиного внеску.

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА НЕПОДАННЯ АБО НЕСВОЄЧАСНЕ ПОДАННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Неподання або несвоєчасне подання платником податків податкових декларацій (розрахунків), а також іншої звітності, обов'язок подання якої до контролюючих органів передбачено ПКУ, тягнуть за собою **накладення штрафу в розмірі 170 гривень за кожне таке неподання або несвоєчасне подання.**

Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, тягнуть за собою **накладення штрафу в розмірі 1020 гривень за кожне таке неподання або несвоєчасне подання.**

Невиконання платником податків вимог, передбачених абзацами третім — п'ятим п. 50.1 ст. 50 цього Кодексу, щодо умов самостійного внесення змін до податкової звітності тягне за собою накладення штрафу

у розмірі 5 відсотків від суми самостійно нарахованого заниження податкового зобов'язання (недоплати).

При самостійному донарахуванні суми податкових зобов'язань інші штрафи, передбачені главою 11 Кодексу, не застосовуються (ст. 120 ПКУ).

За неподання, несвоечасне подання, подання не за встановленою формою звітності, передбаченої Законом № 2464-VI, органом доходів і зборів здійснюється накладення штрафу в розмірі 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян за кожне таке неподання, несвоечасне подання або подання не за встановленою формою.

Ті самі дії, вчинені платником єдиного внеску, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 60 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян за кожне таке неподання, несвоечасне подання або подання не за встановленою формою звітності, передбаченої Законом № 2464-VI.

1.5. ЗНЯТТЯ З ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ САМОЗАЙНЯТИХ ОСІБ

ПІДСТАВИ ТА ПОРЯДОК ЗНЯТТЯ З ОБЛІКУ САМОЗАЙНЯТОЇ ОСОБИ

Підставами для зняття з обліку у контролюючих органах самозайнятих осіб є наявність хоча б однієї з підстав, визначених п. 65.10 ст. 65 ПКУ для самозайнятої особи.

Згідно із п. 65.10 ст. 65 внесення до Державного реєстру запису про припинення незалежної професійної діяльності фізичної особи здійснюється у разі:

- визнання фізичної особи недієздатною або обмеження її цивільної дієздатності — з дати набрання законної сили відповідним рішенням суду;
- смерті фізичної особи, у тому числі оголошення такої особи померлою, що підтверджується свідоцтвом про смерть (витягом з Державного реєстру актів цивільного стану громадян, інформацією органу державної реєстрації актів цивільного стану), а також визнання фізичної особи безвісно відсутньою, що підтверджується судовим рішенням;
- **реєстрації припинення незалежної професійної діяльності** фізичної особи у відповідному уповноваженому органі — з дати реєстрації;
- закінчення строку, на який було видано свідоцтво про реєстра-

цію чи інший документ (дозвіл, сертифікат тощо), — з дати закінчення такого строку;

— заборони судом фізичній особі провадити незалежну професійну діяльність — з дати набрання законної сили відповідним рішенням суду, якщо інше не визначене у рішенні суду;

— наявності обмежень права на провадження незалежної професійної діяльності, які встановлені законодавством, — з дати надходження відповідних документів до контролюючого органу за місцем обліку фізичної особи, якщо інше не встановлено законом чи рішенням суду;

— анулювання чи скасування згідно із законодавством свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на провадження незалежної професійної діяльності, — з дати такого анулювання чи скасування.

Фізичні особи, які здійснюють незалежну професійну діяльність, знімаються з обліку **після припинення такої незалежної діяльності, за наявності документально підтвердженої інформації відповідного державного органу, що реєструє таку діяльність або видає документи про право на зайняття такою діяльністю, та/або поданих до контролюючого органу за основним місцем обліку:**

— заяви за формою № 8-ОПП, дата якої фіксується в журналі за формою № 6-ОПП;

— довідки за формою № 4-ОПП та інших документів, що видаються контролюючими органами платнику податків і підлягають поверненню до контролюючого органу.

Реєстрація припинення незалежної професійної діяльності фізичної особи або внесення до Державного реєстру запису про припинення такої діяльності фізичною особою **не припиняє її зобов'язань, що виникли під час провадження незалежної професійної діяльності, та не змінює строків, порядків виконання таких зобов'язань та застосування санкцій за їх невиконання.**

У разі коли після внесення до Державного реєстру запису про припинення незалежної професійної діяльності фізична особа продовжує провадити таку діяльність, вважається, що вона розпочала таку діяльність без взяття її на облік як самозайнятої особи.

Зняття з обліку платників єдиного внеску, у тому числі осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, здійснюється органами доходів і зборів за заявою фізичної особи після проведення передбачених законодавством перевірок платників, звірення розрахунків та проведення остаточного розрахунку (абз. 7 ч. 1 ст. 5 Закону № 2464-VI).

У разі прийняття відповідними органами (особами) рішення про припинення діяльності платників єдиного внеску, на яких не поширюється дія Закону № 755, платник єдиного внеску зобов'язаний у десятиденний строк з дня прийняття відповідного рішення подати до контролюючого органу заяву про зняття з обліку платника єдиного внеску за формою № 7-ЄСВ згідно з додатком 4 до Порядку № 1162¹¹ та копію розпорядчого документа **про припинення незалежної професійної діяльності фізичної особи**.

У випадку отримання заяви від платника єдиного внеску про зняття з обліку контролюючий орган повідомляє Пенсійний фонд України та фонди загальнообов'язкового державного соціального страхування про прийняття рішення платником щодо зняття з обліку.

Відповідні органи Пенсійного фонду України та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування протягом десяти календарних днів з дня отримання інформації про прийняття рішення платником щодо зняття з обліку надають відповідному контролюючому органу довідку про наявність або відсутність заборгованості зі сплати страхових коштів за формою № 8-СК згідно з додатком 5 до Порядку № 1162.

Отримавши заяву за формою № 7-ЄСВ, контролюючий орган протягом 10 днів проводить позапланову документальну перевірку щодо правильності нарахування та сплати єдиного внеску або звірення розрахунків з фізичними особами, які забезпечують себе роботою самостійно. На підставі акта перевірки або акта звірки платник єдиного внеску здійснює остаточні розрахунки з контролюючим органом.

Після проведення остаточного розрахунку платником єдиного внеску контролюючий орган знімає його з обліку та вносить відповідні записи до реєстру страхувальників із зазначенням дати та підстави зняття з обліку.

Платникам єдиного внеску, на яких не поширюється дія Закону № 755, видається (надсилається) повідомлення про зняття з обліку платника єдиного внеску за формою № 10-ЄСВ згідно з додатком 7 до Порядку № 1162.

Датою зняття з обліку платника єдиного внеску є дата внесення запису до реєстру страхувальників.

¹¹ *Порядок обліку платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений наказом Мініфіну від 24.11.2014 р. № 1162.*



РОЗДІЛ II. АДВОКАТСЬКЕ БЮРО

2.1. ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДУ АДВОКАТСЬКОГО БЮРО

Адвокатське бюро є юридичною особою, створеною одним адвокатом, і діє на підставі статуту. Щодо оподаткування доходу юридичної особи податковим законодавством передбачено загальну та спрощену системи оподаткування.

Загальна система оподаткування передбачає сплату усіх видів податків і зборів, передбачених податковим законодавством України, залежно від наявності певних об'єктів оподаткування.

Юридичні особи, які обрали загальну систему оподаткування, сплачують **податок на прибуток підприємств** (ст. 133 ПКУ).

Платниками податку на прибуток підприємств — резидентами є суб'єкти господарювання — юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами.

Об'єктом оподаткування є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень цього Кодексу (ст. 134 ПКУ).

Базою оподаткування є грошове вираження об'єкту оподаткування, визначеного згідно із ст. 134 цього Кодексу з урахуванням положень цього Кодексу (ст. 135 ПКУ).

Базова (основна) ставка податку становить **18 відсотків**.

Платник податку зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом **10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого ПКУ для подання податкової декларації**.

Відповідно до п. 137.5 ст. 137 ПКУ річний податковий (звітний) період встановлюється для таких платників податку, які зареєстровані протягом звітного (податкового) року (новостворені), а також у яких річний дохід **не перевищує 20 мільйонів гривень**.

Платники податку, у яких дохід перевищує 20 мільйонів гривень, подають податкову декларацію щоквартально.

Податкові декларації подаються за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює:

— **календарному кварталу** — протягом **40 календарних днів**, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);

— **календарному року** — протягом **60 календарних днів**, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року.

СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ

Пунктом 291.3 ст. 291 ПКУ визначено, що юридична особа може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо вона відповідає вимогам, встановленим гл. 1 розд. XIV цього Кодексу, та реєструється платником єдиного податку в порядку, визначеному цією главою.

Згідно з абзацом першим п.п. 298.1.4 п. 298.1 ст. 298 ПКУ суб'єкт господарювання, який є платником інших податків і зборів відповідно до норм цього Кодексу, може прийняти рішення про перехід на спрощену систему оподаткування шляхом подання заяви до контролюючого органу не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу. Такий суб'єкт господарювання може здійснити перехід на спрощену систему оподаткування один раз протягом календарного року.

Перехід на спрощену систему оподаткування суб'єкта господарювання може бути здійснений за умови, якщо протягом календарного року, що передує періоду переходу на спрощену систему оподаткування, суб'єктом господарювання дотримано вимоги, встановлені в п. 291.4 статті 291 цього Кодексу.

Відповідно до цього пункту юридичні особи — суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, в яких протягом календарного року обсяг доходу **не перевищує 5 000 000 гривень**, належать до третьої групи.

Доходом платника єдиного податку для юридичної особи є будь-який дохід, уключаючи дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній п. 292.3 цієї статті.

Ставки єдиного податку для платників третьої групи встановлюються у відсотках до доходу (відсоткові ставки) (ст. 293 ПКУ).

Відсоткова ставка єдиного податку для платників третьої групи встановлюється у розмірі:

1) **3 відсотки доходу** — у разі сплати податку на додану вартість згідно з цим Кодексом;

2) **5 відсотків доходу** — у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку (п. 293.3 ст. 293 ПКУ).

Ставки єдиного податку для платників третьої групи (юридичні особи) встановлюються у **подвійному розмірі** ставок, визначених п. 293.3 цієї статті:

1) до суми перевищення обсягу доходу (понад 5 000 000 гривень);

2) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж зазначений у цій главі.

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку третьої групи є **календарний квартал**.

Платники єдиного податку третьої групи сплачують єдиний податок протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

Податкові декларації подаються за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному кварталу, протягом **40 календарних днів**, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

Платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів, визначених ПКУ, у разі перевищення протягом календарного року встановленого обсягу доходу платниками єдиного податку третьої групи — з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення.

2.2. ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДУ АДВОКАТА — ЗАСНОВНИКА БЮРО

Щодо оподаткування доходу адвоката — засновника адвокатського бюро, то порядок оподаткування залежить від підстави (форми) виплати такого доходу.

ЯКЩО ДОХІД ВИПЛАЧУЄТЬСЯ ЯК ЗАРОБІТНА ПЛАТА

Платником податку на доходи фізичних осіб є, зокрема, **податковий агент** (юридична особа, яка незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками та/або форми нарахування (виплати, надання) доходу (у грошовій або негрошовій

формі) зобов'язана нараховувати, утримувати та сплачувати ПДФО до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність контролюючим органам та нести відповідальність за порушення його норм в порядку, передбаченому ст. 18 ПКУ).

Статтею 168 ПКУ передбачено **обов'язок податкового агента утримати та сплатити податок з доходів особи, яка отримує дохід від такого агента**. Утримання податку проводиться при нарахуванні (виплаті) оподаткованого доходу на користь платника податку. Податок підлягає сплаті до бюджету під час виплати доходу.

Базою оподаткування є загальний оподатковуваний дохід.

До загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку включаються доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту).

Ставка податку становить 18 % бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) у тому числі, але не виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами.

ЯКЩО ДОХІД ВИПЛАЧУЄТЬСЯ ЯК ДИВІДЕНДИ

Для цілей оподаткування до дивідендів прирівнюється також платіж у грошовій формі, що здійснюється юридичною особою на користь її засновника та/або учасника (учасників) у зв'язку з розподілом чистого прибутку (його частини).

Ставки податку на пасивні доходи до бази оподаткування встановлюються у таких розмірах:

— **9 %** для пасивних доходів (якщо бюро оподатковується за спрощеною системою оподаткування);

— **5 %** для доходів у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами — платниками податку на прибуток підприємств.

2.3. ОБОВ'ЯЗОК ЩОДО СПЛАТИ ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО ВНЕСКУ

Обов'язок щодо сплати єдиного соціального внеску виникає у адвокатського бюро при нарахуванні заробітної плати фізичним особам.

Платниками єдиного внеску є роботодавці підприємства, установи та організації, інші **юридичні особи**, утворені відповідно до законодавства України, незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою — підприємцем, якщо виконувані роботи (надані послуги) відповідають видам діяльності відповідно до відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців), у тому числі філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи зазначених підприємств, установ і організацій, інших юридичних осіб, які мають окремий баланс і самостійно ведуть розрахунки із застрахованими особами.

Платники єдиного внеску зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, **не пізніше 20 числа наступного місяця**.

Єдиний внесок для платників (роботодавців) встановлюється у розмірі **22 відсотки** до визначеної Законом № 2464-VI бази нарахування єдиного внеску.

Єдиний внесок нараховується для платників (роботодавців) на суму нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України «Про оплату праці», та суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами.

У разі якщо база нарахування єдиного внеску не перевищує розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід, сума єдиного внеску розраховується як добуток розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід (прибуток), та ставки єдиного внеску.

При нарахуванні заробітної плати (доходів) фізичним особам з джерел не за основним місцем роботи ставка єдиного внеску застосовується до визначеної бази нарахування незалежно від її розміру.

Щодо сплати ЄСВ за осіб, які не перебувають у трудових відносинах з адвокатським бюро, то такий обов'язок у такого адвокатського бюро не виникає з огляду на наступне.

Як відомо, **базою для нарахування ЄСВ є сума нарахованої заробітної плати**, включаючи основну і додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати (п. 1 ч. 1 ст. 7 Закону № 2464-VI). Тобто це виплати, які відносяться до фонду оплати праці й обкладаються ПДФО.

Згідно з п. 3.35 Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Держкомстату від 13.01.2004 р. № 5, **сума дивідендів не належить до фонду оплати праці**.



РОЗДІЛ III. АДВОКАТСЬКЕ ОБ'ЄДНАННЯ

3.1. ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДУ АДВОКАТСЬКОГО ОБ'ЄДНАННЯ

Адвокатське об'єднання є юридичною особою, створеною шляхом об'єднання двох або більше адвокатів (учасників), і діє на підставі статуту.

Щодо оподаткування доходу адвокатського об'єднання застосовуються ті ж норми, що і до оподаткування доходу адвокатського бюро.

3.2. ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ АДВОКАТА, ЯКИЙ Є УЧАСНИКОМ АДВОКАТСЬКОГО ОБ'ЄДНАННЯ ТА НЕ ПЕРЕБУВАЄ З ТАКИМ ОБ'ЄДНАННЯМ У ТРУДОВИХ ВІДНОСИНАХ

Відповідно до Закону № 5076-VI існує три організаційні форми адвокатської діяльності: індивідуальна, адвокатське бюро та адвокатське об'єднання. Адвокат є вільним у виборі зазначених організаційних форм.

Адвокатське об'єднання може залучати до виконання укладених об'єднанням договорів про надання правової допомоги інших адвокатів на договірних засадах. При цьому адвокат, який є учасником АО, не зобов'язаний перебувати з ним у трудових відносинах. У зв'язку з цим такі відносини регулюються статутом АО.

За ініціативою Національної асоціації адвокатів України п.п. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 ПКУ доповнено абзацом другим на підставі Закону № 1797-VIII, згідно з яким: для цілей оподаткування до дивідендів прирівнюється також платіж у грошовій формі, що здійснюється юридичною особою на користь її засновника та/або учасника (учасників) у зв'язку з розподілом чистого прибутку (його частини). Відповідно, дохід, який отримує адвокат від участі в адвокатському об'єднанні, для цілей оподаткування прирівнюється до дивідендів. Таким чином, якщо адвокат згідно з положеннями статуту АО отримує доходи у вигляді дивідендів як частини прибутку АО, то з такого доходу сплачуються лише ПДФО та військовий збір. Єдиний соціальний внесок

на такий дохід не нараховується, оскільки дивіденди не належать до фонду оплати праці.

Дивіденди, нараховані на користь фізичних осіб (у тому числі нерезидентів) емітентом корпоративних прав (резидентом, що є юридичною особою, платником податку на прибуток на загальних підставах), оподатковуються за ставкою **5 %**, якщо ж емітентом корпоративних прав є юридична особа, платник єдиного податку, то ставка складатиме **9 %** (п. 167.5 ст. 167 ПКУ).

3.3. ОБОВ'ЯЗОК ЩОДО СПЛАТИ ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО ВНЕСКУ

Щодо сплати ЄСВ адвокатським об'єднанням застосовується ті ж норми, що і до сплати ЄСВ адвокатським бюро.



РОЗДІЛ IV. ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ АДВОКАТА, ЯКИЙ Є ЗАСНОВНИКОМ/ УЧАСНИКОМ/КЕРІВНИКОМ АДВОКАТСЬКОГО БЮРО/ АДВОКАТСЬКОГО ОБ'ЄДНАННЯ ТА НЕ ПЕРЕБУВАЄ З НИМ У ТРУДОВИХ ВІДНОСИНАХ

Відповідно до ст. 14 Закону № 5076-VI **адвокатське бюро** є юридичною особою, створеною одним адвокатом, і діє на підставі статуту.

Відповідно до ст. 15 цього Закону **адвокатське об'єднання** є юридичною особою, створеною шляхом об'єднання двох або більше адвокатів (учасників), і діє на підставі статуту.

Державна реєстрація адвокатського бюро та адвокатського об'єднання здійснюється у порядку, встановленому Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб — підприємців та громадських формувань», з урахуванням особливостей, передбачених цим Законом.

Окрім цього, до АБ та АО як до юридичних осіб приватного права застосовуються норми Цивільного кодексу України та Господарського кодексу України.

Якщо у статуті АБ/АО прописано, що засновник/один з учасників має право безпосередньо здійснювати керівництво та право засновника/учасника отримувати прибуток від діяльності у вигляді дивідендів, то у такому випадку між засновником/учасником та АБ/АО не виникають трудові відносини та заробітна плата не нараховується.

Варто звернути увагу на **лист Мінсоцполітики від 07.02.2012 р. № 113/13/84-12** щодо форми участі в управлінні підприємством і способу винагороди власника, у якому зазначено наступне.

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про оплату праці» заробітна плата — це винагорода, обчислена, як правило, в грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Отже, якщо працівник, який одночасно є власником, виконував певну роботу на умовах трудового договору, укладеного відповідно до вимог статей 21, 24 Кодексу законів про працю України, то йому має бути виплачена заробітна плата (згідно з трудовим договором (контрактом)).

Статтею 65 Господарського кодексу України визначено, що управління підприємством здійснюється відповідно до його установчих документів на основі поєднання прав власника щодо господарського використання свого майна та участі в управлінні трудовим колективом.

Власник здійснює свої права щодо управління підприємством безпосередньо або через уповноважені ним органи відповідно до статуту підприємства чи інших установчих документів.

Отже, **форма участі власника в управлінні підприємством** у випадку, якщо власник здійснює управління підприємством без укладення трудового договору (у тому числі на період часу, коли підприємство не здійснює господарську діяльність), і спосіб винагороди власнику за таку діяльність **можуть бути визначені в установчих документах.**

Таким чином, відповідно до п. 167.5 ст. 167 ПКУ дивіденди, нараховані на користь такого засновника/учасника АБ/АО, що є юридичною особою, платником податку на прибуток на загальних підставах, оподатковуються за ставкою **5 %**, якщо ж емітентом корпоративних прав є АБ/АО — юридична особа, платник єдиного податку, то ставка складатиме **9 %**.



РОЗДІЛ V. СПЛАТА ВІЙСЬКОВОГО ЗБОРУ

За змістом п. 16-1 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ тимчасово, до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України, **встановлюється військовий збір.**

Платниками збору є:

- фізична особа — резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;
- фізична особа — нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні;
- податковий агент.

Об'єктом оподаткування збором є:

- загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід;
- доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання);
- іноземні доходи — доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.

Об'єктом оподаткування нерезидента є:

- загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні;
- доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання).

Ставка збору становить 1,5 відсотка від об'єкта оподаткування.

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) збору до бюджету здійснюються у порядку, встановленому ПКУ щодо ПДФО.

Відповідальними за утримання (нарахування) та сплату (перерахування) збору до бюджету:

- з доходів у вигляді заробітної плати, є **роботодавець**, який виплачує доходи у вигляді заробітної плати на користь платника податку;
- з інших доходів є:

а) **податковий агент** — для оподатковуваних доходів із джерела їх походження в Україні;

б) **платник податку** — для іноземних доходів та доходів, джерело виплати яких належить особам, звільненим від обов'язків нарахування, утримання або сплати (перерахування) податку до бюджету.

Платники збору зобов'язані забезпечувати виконання податкових зобов'язань у формі та спосіб, визначені ст. 176 ПКУ.

Звільняються від оподаткування збором доходи, що згідно з розд. IV цього Кодексу не включаються до загального оподаткованого доходу фізичних осіб (не підлягають оподаткуванню, оподатковуються за нульовою ставкою), крім доходів, зазначених у пп. 165.1.2, **165.1.18**, 165.1.25, 165.1.52 пункту 165.1 статті 165 цього Кодексу.

Зокрема, **не звільняються від оподаткування військовим збором дивіденди.**

Загальний річний оподатковуваний дохід дорівнює сумі загальних місячних оподатковуваних доходів, іноземних доходів, отриманих протягом такого звітного податкового року, **доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність згідно із ст. 178 цього Кодексу** (п.п. 164.1.3 п. 164.1 ст. 164 ПКУ).

Відповідно до п. 178.3 ст. 178 ПКУ 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 професійну діяльність, об'єктом оподаткування є доходи, отримані від такої діяльності без урахування витрат.

Під час виплати суб'єктами господарювання — податковими агентами фізичним особам, які провадять незалежну професійну діяльність, доходів, безпосередньо пов'язаних із 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 (п. 178.5 ст. 178 ПКУ).

Таким чином, за результатами звітного податкового року **адвокат** самостійно розраховує військовий збір у розмірі **1,5 %** чистого оподаткованого доходу, відображає його в річній податковій декларації та сплачує в терміни, передбачені для сплати податку на доходи фізичних осіб за відповідний період, тобто **до 1 серпня року**, що настає за звітним.

АБ/АО як роботодавець/податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку (фізичної особи), зобов'язаний утримувати військовий збір із суми такого доходу за його рахунок у розмірі **1,5 відсотка від об'єкта оподаткування**.

При цьому **військовий збір сплачується як під час виплати заробітної плати, так і одночасно із виплатою дивідендів.**

Якщо оподатковуваний дохід нараховується податковим агентом, але не виплачується (не надається) платнику податку, то військовий збір, що підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає перерахуванню до бюджету податковим агентом у строки, встановлені цим Кодексом для місячного податкового періоду, а саме: протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

Практичний посібник

Валентин Гвоздій,
Грина Кальницька,
Наталя Матвійчук

МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ З ОПОДАТКУВАННЯ АДВОКАТСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Редактор *М. Ковтун*
Коректор *Л. Півкач*
Набір *К. В'юнник*
Комп'ютерна верстка *Є. Буданцев*

Підписано до друку 12.05.2017. Формат 60x84^{1/16}.
Умов. друк. арк. 1,86.
Друк офсетний. Тираж 5000 прим. Зам. № 3694.

Видавничий будинок «Фактор»,
вул. Сумська, 106а, м. Харків, 61002.
Тел. (057) 76-500-76.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців, виготівників
і розповсюджувачів видавничої продукції
від 15.04.2011 р., серія ДК № 4047.

Віддруковано згідно з наданим оригінал-макетом
у друкарні «Фактор-Друк»:
вул. Саратівська, 51, м. Харків, 61030.
Тел. (057) 717-53-55.