

**Кравчук О.О.**, д.ю.н., доцент,  
Національний технічний університет України  
«Київський політехнічний інститут імені Ігоря Сікорського»,  
м. Київ, Україна

## **ТРИ ВИДИ ПРАВОВОГО СТАТУСУ ФІЗИЧНОЇ ОСОБИ ЗА ЗАКОНОДАВСТВОМ УКРАЇНИ**

За законодавством України фізична особа як суб'єкт правовідносин може перебувати в трьох статусах: 1) в статусі звичайної фізичної особи; 2) в статусі фізичної особи-підприємця (далі – ФОП); 3) в статусі іншої самозайнятої особи.

Право на підприємницьку діяльність, не заборонену законом, – одне з найважливіших конституційних прав людини і громадянина. Для здійснення права на підприємницьку діяльність, згідно з ч. 2 ст. 50 Цивільного кодексу України, ст. 58 Господарського кодексу України, фізична особа зобов'язана здійснити її державну реєстрацію в порядку, встановленому законом. Така реєстрація здійснюється за Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців» від 15.05.2003 № 755-IV. Набуття фізичною особою статусу іншої самозайнятої особи, крім ФОП, не потребує держреєстрації за згаданим Законом. Для набуття такого статусу та оподаткування незалежної професійної діяльності в цьому статусі передбачена інша процедура – взяття на облік в контролюючому органі (органі Державної фіскальної служби), врегульована ст. 65 Податкового кодексу України (далі – ПКУ).

У сфері оподаткування держава завжди намагалася і намагається застосувати підходи до визначення того чи іншого платника, тієї чи іншої госпоперації підприємницькою чи ні, не виходячи з її юридичної сутності, а виходячи саме з фіскального підходу. Так, широко відомим є підхід щодо неможливості здійснення ФОПами на загальній системі оподаткування амортизації основних засобів (далі – ОЗ) із посиланням на те, що «вони не ведуть бухгалтерський облік» [1]. Судова практика нерідко при виникненні спорів ставала на сторону підприємців, однак далеко не кожен має час та кошти, щоб судитися з ДПІ. Відповідний підхід укорінився настільки, що в наступних змінах до ПКУ навіть потенційна можливість амортизації ОЗ, спершу, була виключена – впроваджено вичерпний перелік видів дозволених витрат. Відповідне, безперечно, порушувало логіку та економічні закони – адже з економічної точки зору, підприємець – це такий же бізнес, як і юридична особа, що має право на амортизацію (наприклад, зрозуміло, що в разі коли ФОП випускає промислову продукцію, і має для цього обладнання, то це обладнання використовується ним в господарській діяльності, а не в

побуті). Але амортизація ОЗ із точки зору одномоментних фіскальних цілей загалом не вигідна державі, адже зменшує базу оподаткування ПДФО та обкладення ЄСВ. Однак з позицій економічної політики, окрім фіскальних цілей, слід зважати на те, що працюючий капітал – товари виробничого призначення – є основною продуктивною силою суспільства, тому будь-яке обмеження їх розвитку з далекоглядних державницьких позицій має визнаватися необґрунтованою.

У подальшому держава по суті визнала це, прямо прописавши право ФОПа на загальній системі оподаткування на амортизацію ОЗ в 177.4.6 ПК згідно із Законом № 1797-VIII від 21.12.2016. Однак обмеження права ФОПів на використання ОЗ продовжуються необґрунтованими твердженнями контролюючих органів щодо неможливості для них мати податковий кредит з ПДВ за основними засобами, придбаними для підприємницької діяльності [2].

Водночас ніхто не заперечуватиме, що ФОП, одержавши цей статус, не втрачає статусу звичайної фізособи. Причому він може водночас існувати у двох або й трьох статусах, в т.ч. і в трудових, і в цивільних, і в податкових відносинах. Так, наприклад, ФОП, у т.ч. такий, що має найманих працівників, може, в свою чергу, працювати на підприємстві або в іншого ФОПа як найманий працівник (фізособа), і його доходи від такої роботи будуть заробітною платою, а не доходом ФОПа. Це, на перший погляд, не викликає жодних сумнівів, так само, як і право ФОПа на участь в якості звичайної фізособи, наприклад, у відносинах спадкування (передача або одержання майна у спадок). Поряд із цим, коли мова йде про відносини оренди або купівлі-продажу майна – тут одразу виникають питання: здійснив він таку операцію (надання в оренду або продаж) у межах підприємницької діяльності або ні. Причому законодавство ніяким чином не врегульовує такого розмежування, що є вочевидь прогалиною в праві, і нерідко створює серйозні проблеми на практиці.

Згадані проблеми можуть стосуватися не лише самого такого суб'єкта, але й іншої сторони правовідносин. Так, наприклад, у разі придбання майна у ФОПа, юридична особа або ФОП не виступають податковим агентом. У разі ж якщо він діє не як ФОП, а як звичайна фізособа, вони мають утримати ПДФО і військовий збір із нарахованих і виплачуваних йому доходів. Актуальність цієї проблеми зростає у випадках, коли в одних і тих самих правовідносинах людина діє як звичайна фізособа, але вона при цьому є зареєстрованою як підприємець, і законодавство для такої операції встановлює різний режим оподаткування.

Корінь проблеми, на нашу думку, полягає в тому, що ФОП не має відокремленого майна, при державній реєстрації ФОПа не виникає окремої квазі-особи, а ФОП відповідає за своїми зобов'язаннями всім своїм майном (ч 1 ст. 52 ЦК, ч. 2 ст. 128 ГК). У зв'язку з цим, говорячи

прямо, все майно ФОПа є майном його ж як звичайної фізособи, і навпаки: все майно фізособи є майном її як ФОПа, і може використовуватися в підприємницькій діяльності.

Однак констатація цього факту жодним чином не наближає нас до вирішення питання розмежування правового статусу фізособи і ФОПа (самозайнятої особи) в різних правовідносинах. Для такого розмежування законодавство має містити конкретний механізм визначення: в якому статусі особа діє в тих чи інших конкретних правовідносинах, якщо ним передбачається можливість настання залежно від цього різних правових наслідків. Таке розмежування доцільно здійснити засобами цивільного права, норми якого традиційно містять засади регулювання статусу осіб у правових відносинах. При цьому необхідно врахувати наступне:

— необхідність відмежування майна, що використовується фізособою в підприємницькій (господарській) діяльності, в т.ч. майна, що потребує державної реєстрації (або реєстрації прав щодо такого майна) – зокрема нерухомості та транспортних засобів від майна цієї фізичної особи, що не використовується в такій діяльності. Для цього може бути доцільним упровадити можливість подати до контролюючого органу заяву про використання майна в господарській діяльності (відповідним чином може бути пристосована існуюча форма 20-ОПП Додатку 10 до Порядку обліку платників податків і зборів [3]).

— поряд із відмежуванням майна, що використовується в господарській діяльності, не повинна йти мова про майнову відокремленість ФОПа (самозайнятої особи), а його відповідальність за своїми зобов'язаннями має забезпечуватися усім його майном, а не лише тим, яке використовується в господарській діяльності.

— необхідно також передбачити в Цивільному кодексі України право фізичної особи зареєструвати за собою майно (транспортні засоби) або право на майно (нерухомість) як за ФОПом (іншою самозайнятою особою), що повинно усунути спори про використання майна в госпдіяльності.

#### *Література*

1. Кравчук О. Амортизація у підприємця: за і проти [Електронний ресурс] / О. Кравчук // Дебет-Кредит. 2013. № 39. URL: <https://dtk.com.ua/show/1bid05963.html> (дата звернення - 17.10.2017).

2. Лист Державної фіскальної служби України від 08.09.2015 № 8523/В/99-99-17-02-02-14 [Електронний ресурс] // офіційний портал Державної фіскальної служби: [сайт]. 2017. URL: <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovikonsultatsii/konsultatsii-dlya-fizichnih-osib/print-64105.html> (дата звернення - 17.10.2017).

3. Про затвердження порядку обліку платників податків і зборів [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1588. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11/para21#n21>