

2. КОНСТИТУЦІЙНЕ ПРАВО. АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО І ПРОЦЕС. ФІНАНСОВЕ ПРАВО. ІНФОРМАЦІЙНЕ ПРАВО. МІЖНАРОДНЕ ПРАВО

DOI:10.35774/app2023.02.033
УДК 347.965

Олег Борщевський,
аспірант кафедри адміністративного та
фінансового права Львівського національного
університету ім. І. Я. Франка
ORCID: <https://orcid.org/0009-0005-5413-7592>

ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДУ АДВОКАТА В УКРАЇНІ ТА РЕСПУБЛІЦІ ПОЛЬЩА: ПОРІВНЯЛЬНО-ПРАВОВА ХАРАКТЕРИСТИКА

Правове регулювання оподаткування доходу самозайнятих осіб в Україні проходить свій новий етап обговорення та встановлення. У цій тривалій дискусії виникають нові аргументи у зв'язку з пандемією та розпочатою війною проти України.

Для підтримки суб'єктів господарювання український законодавець вдався до зменшення ставки податку для деяких категорій підприємців, котрі перебувають на спрощеній системі оподаткування. Для самозайнятих осіб, котрі сплачують податок з чистого прибутку за мінусом витрат, включено до витрат грошові кошти, що добровільно перераховуються Збройним Силам України, іншим військовим формуванням, військовим частинам, підрозділам.

Це підходи, які спряють підвищенню обороноздатності та створюють умови для підтримки підприємництва у період воєнного стану.

Водночас залишається відкритим питання щодо створення сприятливих умов оподаткування для самозайнятих осіб, котрі своєю працею формують дохідну частину бюджету.

До групи самозайнятих осіб належать адвокати, котрі перебувають на загальній системі оподаткування і не можуть перейти на спрощену, оскільки чинним законодавством такого права не передбачено.

Адвокатура також діє в Республіці Польща, де адвокати так само, як і в Україні, надають правову допомогу та забезпечують захист прав та представництво інтересів у суді. Але сьогодні адвокат у Польщі має право обирати систему оподаткування.

Правове регулювання оподаткування доходу адвоката та забезпечення права на вибір системи оподаткування має вплив на забезпечення гарантії незалежності адвокатури, її самоврядний розвиток.

З огляду на це метою статті є проведення порівняльно-правової характеристики між підходами та правовим врегулювання оподаткування доходу адвоката в Україні та Республіці Польща, розкриття їх особливостей та здійснення аналізу законопроектів в Україні у цій сфері.

© Олег Борщевський, 2023

Ключові слова: адвокат, оподаткування, ставка податку, дохід, Україна, Республіка Польща.

Borshchevsky O. A.

Taxation of a lawyer's income in Ukraine and the Republic of Poland: comparative legal characteristics

The legal regulation of income taxation of self-employed persons in Ukraine is undergoing a new stage of discussion and establishment. In this long discussion, new arguments arise, taking into account the emerging pandemic and the started war against Ukraine.

To support business entities, the Ukrainian legislator resorted to reducing the tax rate for some categories of entrepreneurs who are on the simplified taxation system. For self-employed persons who pay tax on net income minus expenses, the expenses include money voluntarily transferred to the Armed Forces of Ukraine, other military formations, military units, and units.

These are approaches that will help increase defense capability and create conditions for supporting entrepreneurship during martial law.

At the same time, the question of creating favorable tax conditions for self-employed persons, who form the income part of the budget with their work, remains open.

The group of self-employed persons includes lawyers who are on the general taxation system and cannot switch to the simplified one, since the current legislation does not provide for such a right.

The Bar also operates in the Republic of Poland, where lawyers, as well as in Ukraine, provide legal assistance and ensure the protection of rights and representation of interests in court. But today, a lawyer in Poland has the right to choose the taxation system.

The legal regulation of taxation of the lawyer's income and ensuring the right to choose the taxation system has an impact on ensuring the independence of the legal profession and its self-governing development.

Therefore, the purpose of this article is to carry out a comparative legal characterization between the approaches and legal regulation of the taxation of the lawyer's income in Ukraine and the Republic of Poland, to reveal their features and to carry out an analysis of draft laws in Ukraine in this area.

Keywords: lawyer, taxation, tax rate, income, Ukraine, Republic of Poland.

Постановка проблеми. Національне законодавство у сфері оподаткування доходу адвоката містить положення, які на теоретичному рівні сприймаються як обмежувальні чи навіть дискримінаційні. Мова йде про оподаткування адвокатів, корі займаються індивідуальною діяльністю і є самозайнятими особами, котрі не можуть перебувати на спрощеній системі оподаткування. Адвокатські бюро та адвокатські об'єднання мають право вибору системи оподаткування між загальною та спрощеною. Таке саме право мають також фізичні особи підприємці.

Водночас індивідуальна адвокатська діяльність не передбачає альтернативи. Адвокати, котрі є самозайнятими особами, можуть перебувати лише на загальній системі оподаткування. Наприклад, адвокати в Польщі, котрі здійснюють такі самі повноваження, мають право вибору між формами оподаткування. Таке право у польських юристів з'явилося з початку 2022 р. Досвід Польщі цікавий для України, адже у нас впродовж останніх років як науковці, так і практики, дискутують з приводу дискримінації адвокатів, котрі індивідуально займаються професійною діяльністю і не мають права вибору між формами оподаткування.

Мета дослідження. Метою статті є дослідження питання оподаткування доходу адвоката, розкриття його особливостей за формами діяльності, обґрунтування доцільності надання права адвокату на вибір системи оподаткування, що є однією зі складових незалежності адвокатури.

У статті мета дослідження розкривається через проведення нормативного порівняння правового врегулювання правовідносин оподаткування доходу адвоката в Україні та Республіці Польща, котра входить до складу Європейського Союзу та формує національне законодавство з врахуванням його вимог та стандартів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Власні дослідження у сфері оподаткування незалежної професійної діяльності проводили О. М. Буханевич (Сучасні моделі оподаткування доходів осіб, що провадять незалежну професійну діяльність, 2023), А. Б. Романюк (Окремі питання здійснення індивідуальної адвокатської діяльності, 2014), О. О. Джабурія (Індивідуальна адвокатська діяльність як організаційна форма адвокатської діяльності, 2019), Л. В. Товкун (Правове регулювання та особливості оподаткування самозайнятих осіб, 2016), Н. М. Бакаянова (Функціональні та організаційні основи адвокатури України, 2017), Богуміл Бжезіньський /Bogumił Brzeziński/ (Польське податкове право та право ЄС. Каталог невідповідностей / Polskie prawo podatkowe a prawo unijne. Katalog rozbieżności, 2016), Агнешка Олесінська /Agnieszka Olesińska/ (Застереження про уникнення оподаткування – мода чи необхідність? / Klauzula

przeciwko unikaniu opodatkowania – moda czy konieczność? 2016), Адам Маріанські /Adam Mariański/ (Коротка історія оподаткування доходів» / Krótka historia opodatkowania dochodu, 2018).

Виклад основного матеріалу дослідження. В Україні, так само як і в Польщі, для надання професійної правничої допомоги діє адвокатура (ст.131-2 Конституції України [1], Закон України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність» [3], USTAWA z dnia 26 maja 1982 r. Prawo o advokaturze [12]. Для забезпечення умов діяльності незалежної та самоврядної адвокатури держава створює умови, чільне місце серед яких займає питання оподаткування доходу з професійної діяльності.

У нашій державі адвокат може працювати індивідуально і бути самозайнятою особою або в складі адвокатського бюро чи об'єднання, котрі є юридичними особами і мають право перебувати на спрощеній системі оподаткування. Інша ситуація, коли адвокат здійснює індивідуальну діяльність і є самозайнятою особою. Чинний Податковий кодекс України визначає, що для самозайнятих осіб ставка податку становить 18 відсотків від чистого доходу (п.167.1. ст.167) [2]. Працюючи самостійно, адвокат сплачує податок та інші обов'язкові платежі у сумарному розмірі близько 42% (податок на доходи фізичних осіб 18%, військовий збір 1.5%, єдиний соціальний внесок 22%) водночас особи, які перебувають на спрощеній системі оподаткування, сплачують єдиний податок (наприклад 5%) та соціальний внесок. На спрощеній системі оподаткування можуть перебувати фізичні особи-підприємці, а тому на практиці є непоодинокі випадки, коли адвокати реєструються підприємцями.

А. Б. Романюк у статті «Окремі питання здійснення індивідуальної адвокатської діяльності» привертає увагу до того, що «*Особа, котра отримала свідоцтво про право на заняття адвокатською діяльністю, нерідко ігнорує необхідність реєстрації як самозайнятої особи, що провадить незалежну професійну діяльність, а натомість реєструється лише як фізична особа-підприємець, що здійснює вид економічної діяльності, передбачений КВЕД 2012 під кодом 69.10 «Діяльність у сфері права». Ставши підприємцем, ця особа обирає спрощену систему оподаткування і фактично поєднує два статуси – адвоката та підприємця, що здійснює надання юридичних послуг. У питаннях професійної діяльності використовує переваги, які надає статус адвоката. У питаннях же обліку, звітності й оподаткування ця особа використовує переваги свого статусу як підприємця – платника єдиного податку» [15]. Науковець констатує, що «адвокат, який має намір здійснювати індивідуальну адвокатську діяльність, не може обрати собі спрощену систему оподаткування, оскільки платниками єдиного податку можуть бути лише суб'єкти підприємницької діяльності, а адвокат таким не є» [15].*

Свою позицію цього приводу висловила Державна фіскальна служба України і вказала, що підприємець не може здійснювати адвокатську діяльність, а до доходів, отриманих від провадження адвокатської діяльності, не може бути застосовано спрощену систему оподаткування (лист від 21.03.2017 року №3782/К/99-99-13-02-03-14 [4]. Хоча далі фіскальна служба додала, що для фізичної особи, яка провадить незалежну адвокатську діяльність, не передбачено обмежень щодо одночасного здійснення підприємницької (відмінної від адвокатської) діяльності, не забороненої законом, у разі реєстрації такої особи підприємцем [4].

Сьогодні існує судова практика, коли суди проводять розподіл судових витрат за правничу допомогу адвоката, котрий зареєстрований підприємцем і отримав кошти як підприємець. Про це вказує Верховний Суд у справі №910/7304/20 (ухвала від 09.09.2021 року) [7], №922/1747/19 (постанова від 08.10.2019 року [8], №922/1749/19 (постанова від 17.10.2019 року) [9]. Суд касаційної інстанції зазначає, що порядок оформлення адвокатом рахунка для оплати наданих ним послуг та оподаткування грошових доходів фізичної особи-підприємця та самозайнятої особи, яка провадить незалежну професійну діяльність, за ставками внеску до бюджету перебуває поза межами предмета дослідження питання витрат на професійну правничу допомогу. У п. 6.22. постанови від 01.02.2022 року у справі №910/10935/20 Верховний Суд у складі Касаційного господарського суду вказав, що укладення адвокатом договору як фізичною особою – підприємцем не позбавляє його статусу адвоката, а тому (в розумінні наведених приписів процесуального закону) не впливає на правильність розподілу судових витрат у справі [10].

Згідно з вимогами Податкового кодексу України адвокат не може перебувати на спрощеній системі оподаткування, але при реєстрації підприємцем, отриманий гонорар за надану правничу допомогу може подаватись на відшкодування і розподілятися судом. Звідси випливає, що практикуючий адвокат, зареєстрований підприємцем, може отримувати кошти як підприємець і подавати їх на присудження. Така теза не може бути однозначна. Податкові відносини регулюються законом і саме закон встановлює податки, порядок і розмір їх сплати (ч. 1 ст. 67 Конституції України [1], ч. 1.1. ст. 1 Податкового кодексу України [2]. Відтак, право самозайнятого адвоката перебувати на спрощеній системі оподаткування має бути за-

кріплено в законі, що гарантує вибір системи оподаткування. Сьогодні про це ухвалено законопроекти № 2200 [5] та № 2201 [6]. О. М. Буханевич у статті «Сучасні моделі оподаткування доходів осіб, що провадять незалежну професійну діяльність», вважає, що «*правильне оподаткування індивідуальної адвокатської діяльності допомагає забезпечити фінансову стабільність адвокатів та сприяє ефективному здійсненню їхньої професійної діяльності*» [16].

Якщо законодавчо закріплені права вибору системи оподаткування, кожен адвокат, котрий здійснює індивідуальну діяльність, зможе обирати оптимальну для своєї роботи форму сплати податків. О. О. Джабурія у дослідженні «Індивідуальна адвокатська діяльність як організаційна форма адвокатської діяльності» вказує, що «*Для адвокатів, які здійснюють адвокатську діяльність індивідуально, спрощена система оподаткування є більш вигідною, ніж загальна. Так, базою оподаткування для спрощеної системи є чистий дохід, а для платника єдиного податку на 3-й групі оподаткування – дохід як виручка, отримана протягом звітного періоду. Розмір податкового навантаження на загальній системі становить 18% податку на доходи фізичних осіб і військовий збір 1,5%, а для платника єдиного податку на 3-й групі оподаткування – 5% від виручки або 3% (за умови сплати податку на додану вартість). Спрощена система дозволяла б адвокату менше уваги приділяти організаційним аспектам, пов'язаним з оподаткуванням, і зосередитися на безпосередньому виконанні адвокатської функції, наданні правової допомоги. Адвокати ж вимушені значну увагу приділяти питанню звітування та ведення податкового обліку. Усе це зменшує привабливість індивідуальної адвокатської діяльності як організаційної форми настільки, що є головним чинником у виборі інших форм здійснення адвокатської діяльності – через юридичні особи*» [17].

Тезу про необхідність усунення дискримінації та надання адвокатам, які працюють індивідуально, права на спрощену систему оподаткування, підтримує Н. М. Бакаянова у дисертації «Функціональні та організаційні основи адвокатури України». На її думку, «*Відсутність можливості перебування на спрощеній системі оподаткування суттєво ускладнює роботу адвоката, який здійснює діяльність самостійно. Така система є зручнішою порівняно із загальною, потребує менше часу для ведення податкового обліку, що для адвоката, котрий здійснює свою діяльність індивідуально, робить її привабливою. Натомість її застосування дозволяється для адвокатських бюро й адвокатських об'єднань як юридичних осіб, у яких є значно більше можливостей для ведення податкового обліку. І саме тут проявляється нерівне становище адвокатів, які здійснюють індивідуальну адвокатську діяльність, та адвокатів, які здійснюють її через адвокатські бюро чи адвокатські об'єднання. Тому було б не лише доцільним, а й справедливим урівняти права адвокатів у сфері податкового обліку та сплати податків*» [18].

В Республіці Польща також законами визначаються питання встановлення податків та оподаткування (ст. 217 Конституції Республіки Польща [11]). Сьогодні правове регулювання в Польщі встановлює різні види та ставки оподаткування адвокатської діяльності після внесення змін до законодавства.

Правовий статус адвокатів у Республіці Польщі врегульований Законом «Право про адвокатуру» від 26.05.1982 року (USTAWA z dnia 26 maja 1982 r. Prawo o adwokaturze) [12], котрий визначає форми адвокатської діяльності, вибір якої впливає на визначення ставки та порядку сплати прибуткового податку.

У Польщі адвокат має право перебувати на системі оподаткування, передбаченій Законом від 26.07.1991 року «Про податок на доходи фізичних осіб» (USTAWA z dnia 26 lipca 1991 r. «O podatku dochodowym od osób fizycznych») [13]. Згідно зі ст. 27 цього Закону, ставка податку диференційована. Так, якщо дохід до 120 000 польських злотих, то ставка податку становить 12% мінус сума зменшення податку 3 600 польських злотих, а якщо більше, то ставка становить 12% від 120 000 польських злотих (10800 польських злотих) плюс 32% від суми понад 120 000 польських злотих.

Принцип прогресивності оподаткування взято за основу польського законодавства з питання оподаткування доходу фізичних осіб. У наукових колах з цього приводу ведеться дискусія. У дослідженні «Коротка історія оподаткування доходів» (Krótka historia opodatkowania dochodu) [22] Адам Маріанські (Adam Mariański) аналізує історію правового регулювання оподаткування прибутку фізичних осіб, підвищення податкових ставок та прогресивне оподаткування людей з вищими доходами, вказує на «джерела принципу платоспроможності, які сьогодні вважаються основною ідеєю принципу справедливого оподаткування», зазначає, що «соціальну справедливість треба впроваджувати шляхом перерозподілу доходів» та наголошує, що «у сучасній доктрині податкового права загально визнано, що принцип платоспроможності є беззаперечною основою, яка стає змістом правових норм, що формують розмір податкового навантаження».

Загальна прогресивна система оподаткування для адвокатів існувала в Польщі впродовж багатьох років і не мала альтернативи. Альтернатива з'явилась з часу запровадження так званого Польського ладу (Polskiego Ładu), якому передували вплив Європейського Союзу та тенденції до попередження ухилення

від сплати податків. У монографії «Польське податкове право та право ЄС. Каталог невідповідностей» (Polskie prawo podatkowe a prawo unijne. Katalog rozbieżności) [19] Богуміл Бжезіньський (Bogumił Brzeziński) зазначає, що «законодавство Республіки Польща в сфері податкового регулювання зазнало трансформації під впливом права Європейського Союзу. При цьому, важливим було забезпечення формування національних податкових систем таким чином, щоб відмінності між ними не створювали стимулів (ані позитивних, ані негативних) для підприємців, які б «приглушували» суто ринкові стимули, оскільки одним із завдань Європейського Союзу є створення спільного ринку і забезпечення конкуренції». Польща намагається формувати правила, що ведуть до гармонізації національної системи щодо нормативних вимог права ЄС.

Агнешка Олесінська (Agnieszka Olesińska) у дослідженні «Застереження про уникнення оподаткування – мода чи необхідність?» (Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania – moda czy konieczność?) [20] зазначає, що «Найпростішим і найменш суперечливим засобом боротьби з ухиленням від сплати податків є запровадження детальних положень, спрямованих на тип діяльності платників податків, який спостерігався на практиці». Тобто для прийняття акта правового регулювання потрібно враховувати вид діяльності платника податків. Такий критерій потрібно враховувати для визначення правил оподаткування для адвокатів, враховуючи специфіку їхньої роботи. Очевидно, в Польщі специфіку роботи адвокатів враховано, оскільки розширились підходи до правового регулювання оподаткування адвокатської діяльності.

Сьогодні в Польщі адвокати можуть обирати форми оподаткування: загальний податок за прогресивною шкалою (12% / 32%) чи одноразовий податок (17% або 15%). Закон про єдину ставку прибуткового податку з окремих доходів, отриманих фізичними особами (USTAWA z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne) [14] розширив коло вільних професій, які можуть скористатися єдиною ставкою оподаткування. В п. 11. ч. 1 ст. 4 цього Закону Польщі до переліку вільних професій додано адвокатів. Таким чином, адвокати можуть вибирати систему оподаткування та сплачувати одноразовий податок за ставкою 17% для доходу отриманого у вільних професіях чи 15% – для доходу від надання послуг, як визначено у ст. 12 цього Закону [14].

Кожна система оподаткування в Польщі має для адвокатів свої особливості. Адам Маріанський (Adam Mariański) у посібнику «Польський лад для адвокатів – незрозумілі плюси, очевидні мінуси» (Polski Ład dla adwokatów – niejasne plusy, oczywiste minusy) [21] звертає увагу, що: «При обранні загальної системи оподаткування базою оподаткування є чистий дохід, отриманий в рамках діяльності, що становить різницю між валовим доходом та валовими витратами. При такій формі оподаткування платник податків може скористатися пільгами, зокрема, пільгами на дітей, реабілітаційними пільгами, тощо. При загальній системі оподаткування платники податків можуть користатися з квоти, вільної від оподаткування, яка розраховується в залежності від доходу (на 2022 рік максимальна сума становила 8000 польських злотих)».

Законодавець Польщі забезпечив умови, за яких адвокат може обирати систему оподаткування (12% / 32% від чистого прибутку, що становить різницю між загальним доходом та витратами) чи одноразовий податок (17% або 15% від загального доходу незалежно від витрат). Такий підхід дає адвокату право вибору, відповідає гарантіям адвокатської діяльності, спрощує адміністрування податку. Тепер адвокат у Польщі може планувати стратегію своєї професійної діяльності, прогнозувати доходи, витрати і обирати форму та ставку податку.

В Україні адвокат такого права вибору системи оподаткування не має. Перспективними в цьому плані є законопроекти № 2200 [5] та № 2200-1 [6], котрі пропонують внести зміни до Податкового кодексу України в частині надання права самозайнятим особам, які займаються незалежною професійною діяльністю, перебувати на спрощеній системі оподаткування. Серед обґрунтування вказується, що податковий кодекс самозайняту особу визначає як фізичну особу-підприємця або особу, яка провадить незалежну професійну діяльність, до яких також належать адвокати, і водночас фізична особа-підприємець має право обирати спрощену систему оподаткування та сплачувати «єдиний податок», а особи, які провадять незалежну професійну діяльність, які також є «самозайнятими особами», такого права не мають. Відповідно до статті 24 Конституції України [1], громадяни мають рівні конституційні права і свободи та є рівними перед законом, а чинні положення податкового кодексу не узгоджуються з цим конституційним принципом, оскільки існує певна дискримінація між фізичними особами-підприємцями та особами, які провадять незалежну професійну діяльність, щодо права обрання спрощеної системи оподаткування. Право на вибір системи оподаткування відповідає практиці Європейського Союзу на прикладі Республіки Польща, котра на рівні національного законодавства надала адвокатам можливість сплати податку за формою, котра оптимальна для держави та адвоката.

Висновки. Кінцева мета врегулювання державою податкових відносин – наповнення дохідної частини бюджету, за рахунок котрої фінансуються витрати. Важливо забезпечити збалансованість інтересів як держави, так і платників податків та створення умов, за яких податки мають бути помірними, а не тягарем для їх платника. Доволі важко визначити та врегулювати ідеальну для всіх модель податкового регулювання. Кожен платник податків має свою специфіку та індивідуальні характеристики, враховуючи вид та план розвитку своєї діяльності, очікувані доходи та заплановані витрати.

Оптимальним у цьому плані є забезпечення для платників податків права вибору системи оподаткування. Платнику податків має бути забезпечено право, сплачувати податок з чистого доходу, що визначається як різниця між валовими доходами та валовими витратами, чи сплачувати податок за нижчою ставкою, але зі всього сукупного доходу. Польща забезпечила своїм платникам податків таке право вибору. В Україні сьогодні це питання на стадії розгляду.

Ознакою демократичного суспільства є самостійна, незалежна та конкурентна адвокатура. Для її розвитку та встановлення мають бути забезпечені належні умови, в т. ч. у сфері оподаткування. Молодий адвокат, котрий починає свою справу, несе витрати, пов'язані з придбанням комп'ютерної техніки, програмного забезпечення, офісних меблів, наймом чи купівлею приміщення, проведенням його ремонту, облаштуванням сигналізацією, сейфом. Для підтримки та розвитку такого адвоката для нього важливо, щоб його витрати враховувались під час визначення чистого прибутку, з якого сплачується податок. Натомість досвідчений адвокат, котрий налагодив та організував свою роботу, має менше витрат, а тому готовий отримувати дохід і сплачувати з його загального розміру податок за нижчою ставкою, ніж за загальної системи оподаткування.

Забезпечення балансу у податкових правовідносинах адвоката вимагає внесення змін до їх правового регулювання. Специфіка організації, налагодження та роботи адвоката обумовлює потребу в наданні йому права вибору системи сплати податків. Досвід Польщі вказує, що настає момент, коли такі умови мають бути забезпечені державою. Аналогічно Польщі Україна проходить шлях вдосконалення правового регулювання оподаткування доходу адвоката. Як у Польщі, так і в Україні пропонується забезпечення для адвокатів права вибору системи оподаткування, що сприятиме утворенню інституту незалежної та професійної адвокатури.

Список використаних джерел

1. Конституція України. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 1996. № 30. ст. 141. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 20.05.2023).
2. Податковий кодекс України, 2 грудня 2010 року № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2011. № 13-14, № 15-16, № 17. Ст. 112. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 20.05.2023).
3. Про адвокатуру та адвокатську діяльність : Закон України від 5 липня 2012 року № 5076-VI. *Відомості Верховної Ради (ВВР)*. 2013. № 27. Ст. 282. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5076-17#Text> (дата звернення: 15.05.2023).
4. Лист Державної фіскальної служби України від 21.03.2017 року №3782/К/99-99-13-02-03-14. URL: <https://tax.gov.ua/baneryi/podatkovyi-konsultatsii/konsultatsii-dlya-fizichnih-osib/71792.html> (дата звернення: 20.05.2023).
5. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування самозайнятих осіб, які провадять незалежну професійну діяльність № 2200 від 02.10.2019 року. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?id=&pf3516=2200&skl=10 (дата звернення: 12.05.2023).
6. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо усунення порушення прав самозайнятих осіб) № 2200-1 від 16.10.2019 року. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?id=&pf3511=67088 (дата звернення: 20.05.2023).
7. Додаткова ухвала Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного господарського суду у справі № 910/7304/20 від 09.09.2021 року. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/99647708> (дата звернення: 20.05.2023).
8. Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного господарського суду у справі № 922/1747/19 від 08.10.2019 року. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/84847689> (дата звернення: 20.05.2023).
9. Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного господарського суду у справі № 922/1749/19 від 17.10.2019 року. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/85048243> (дата звернення: 15.05.2023).

10. Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного господарського суду у справі № 910/10935/20 від 01.02.2022 року. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/102914128> (дата звернення: 15.05.2023).
11. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej, z dnia 2 kwietnia 1997 r. URL: <https://www.sejm.gov.pl/prawo/konst/polski/kon1.htm> (дата звернення: 14.05.2023).
12. Ustawa z dnia 26 maja 1982 r. Prawo o advokaturze, Dz. U. 1982 Nr 16 poz. 124. URL: <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU19820160124/U/D19820124Lj.pdf> (дата звернення: 20.05.2023).
13. Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, Dz. U. 1991 Nr 80 poz. 350. URL: <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU19910800350/U/D19910350Lj.pdf> (дата звернення: 20.05.2023).
14. USTAWA z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, Dz. U. 1998 Nr 144 poz. 930. URL: <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU19981440930/U/D19980930Lj.pdf> (дата звернення: 20.05.2023).
15. Романюк А. Б. Окремі питання здійснення індивідуальної адвокатської діяльності. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2014. Вип. 3 (6). С. 328–339.
16. Буханевич О. М. Сучасні моделі оподаткування доходів осіб, що провадять незалежну професійну діяльність. *Київський часопис права*. 2023. № 1. URL: <http://kyivchasprava.kneu.in.ua/index.php/kyivchasprava/article/view/255/242> (дата звернення: 20.05.2023).
17. Джабурія О. О. Індивідуальна адвокатська діяльність як організаційна форма адвокатської діяльності. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право*. 2019. Вип. 54. С. 197–201.
18. Бакаянова Н. М. Функціональні та організаційні основи адвокатури України : дис. ... докт. юрид. наук : 12.00.10. Одеса, 2017. 487 с.
19. Bogumił Brzeziński. Polskie prawo podatkowe a prawo unijne. Katalog rozbieżności. URL: <https://sip.lex.pl/komentarze-i-publicacje/monografie/polskie-prawo-podatkowe-a-prawo-unijne-katalog-rozbieznosci-369374046> (дата звернення: 20.05.2023).
20. Agnieszka Olesińska. Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania – moda czy konieczność?. URL: [http://orka.sejm.gov.pl/wydbas.nsf/0/3FECAE6069CD0C23DC1257FB200458902/\\$File/Strony%20odDylematy%20reformy%20systemu%20podatkowego-13.pdf](http://orka.sejm.gov.pl/wydbas.nsf/0/3FECAE6069CD0C23DC1257FB200458902/$File/Strony%20odDylematy%20reformy%20systemu%20podatkowego-13.pdf) (дата звернення: 20.05.2023).
21. Adam Mariański. Polski Ład dla adwokatów – niejasne plusy, oczywiste minusy. URL: https://www.adwokatura.pl/admin/wgrane_pliki/file-poradnik-polski-lad-dla-adwokatow-32627.pdf (дата звернення: 13.05.2023).
22. Adam Mariański. Krótka historia opodatkowania dochodu. URL: <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2018.03.01> (дата звернення: 12.05.2023).

References

1. Konstytucja Ukrainy [Constitution of Ukraine] (1996). *Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrainy (VVR) – Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine (VVR)*, 30, 141. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> [in Ukrainian]
2. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 2 hrudnya 2010 roku № 2755-VI [Tax Code of Ukraine dated December 2, 2010] (2011). *Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrainy (VVR) – Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine (VVR)*, 13-14, 15-16, 17, 112. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian]
3. Zakon Ukrainy «Pro advokaturu ta advokatsku diyalnist», 5 lypnya 2012 roku № 5076-VI [Law of Ukraine «On Advocacy and Advocacy activity», July 5, 2012] (2013). *Vidomosti Verkhovnoyi Rady (VVR) – Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine (VVR)*, 27, 282. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5076-17#Text> [in Ukrainian]
4. *Lyst Derzhavnoyi fiskalnoyi sluzhby Ukrainy vid 21.03.2017 roku №3782/K/99-99-13-02-03-14 [Letter of the State Fiscal Service of Ukraine dated March 21, 2017 No. 3782/K/99-99-13-02-03-14]*. Retrieved from <https://tax.gov.ua/baneryi/podatkovi-konsultatsii/konsultatsii-dlya-fizichnih-osib/71792.html> [in Ukrainian]
5. *Projekt Zakonu pro vnesennya zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo opodatkuvannya samozainyatykh osib, yaki provadyat nezalezhnu profesynnu diyal'nist' №2200 vid 02.10.2019 roku [Draft Law on Amendments to the Tax Code of Ukraine on Taxation of Self-Employed Persons Carrying Out Independent Professional Activities No. 2200 dated October 2, 2019]*. Retrieved from http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?id=&pf3516=2200&skl=10 [in Ukrainian]
6. *Projekt Zakonu pro vnesennya zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy (shchodo usunennya porushennya prav samozainyatykh osib) №2200-1 vid 16.10.2019 roku [Draft Law on Amendments to the Tax Code of*

- Ukraine (regarding the elimination of violations of the rights of self-employed persons]*. No. 2200-1 dated October 16, 2019). Retrieved from http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?id=&pf3511=67088 [in Ukrainian]
7. *Dodatкова ukhvala Verkhovnoho Sudu u skladi kolehiyi suddiv Kasatsiynoho hospodars'koho sudu u spravi №910/7304/20 vid 09.09.2021 roku* [Additional decision of the Supreme Court as part of the panel of judges of the Cassation Commercial Court in case No. 910/7304/20 dated September 9, 2021), Retrieved from <https://reyestr.court.gov.ua/Review/99647708> [in Ukrainian]
 8. *Postanova Verkhovnoho Sudu u skladi kolehiyi suddiv Kasatsiynoho hospodarskoho sudu u spravi №922/1747/19 vid 08.10.2019 roku* [Resolution of the Supreme Court as part of the panel of judges of the Cassation Economic Court in case No. 922/1747/19 dated October 8, 2019]. Retrieved from <https://reyestr.court.gov.ua/Review/84847689> [in Ukrainian]
 9. *Postanova Verkhovnoho Sudu u skladi kolehiyi suddiv Kasatsiynoho hospodars'koho sudu u spravi №922/1749/19 vid 17.10.2019 roku* (Resolution of the Supreme Court as part of the panel of judges of the Cassation Economic Court in case No. 922/1749/19 dated 17.10.2019). Retrieved from <https://reyestr.court.gov.ua/Review/85048243> [in Ukrainian]
 10. *Postanova Verkhovnoho Sudu u skladi kolehiyi suddiv Kasatsiynoho hospodarskoho sudu u spravi №910/10935/20 vid 01.02.2022 roku* [Resolution of the Supreme Court as part of the panel of judges of the Cassation Commercial Court in case No. 910/10935/20 dated February 1, 2022]. Retrieved from <https://reyestr.court.gov.ua/Review/102914128> [in Ukrainian]
 11. *Constitution of the Republic of Poland*, of April 2, 1997. Retrieved from <https://www.sejm.gov.pl/prawo/konst/polski/kon1.htm> [in English]
 12. ACT of 26 May 1982 Law on Advocates, *Journal U.*, 1982, No. 16, item 124. Retrieved from <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU19820160124/U/D19820124Lj.pdf> [in English]
 13. ACT of 26 July 1991 on personal income tax, *Journal U.*, 1991, No. 80, item 350. Retrieved from <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU19910800350/U/D19910350Lj.pdf> [in English]
 14. ACT of 20 November 1998 on flat-rate income tax on certain incomes earned by natural persons. *Journal of Laws*, 1998, No. 144, item 930. Retrieved from <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU19981440930/U/D19980930Lj.pdf> [in English]
 15. Romanyuk, A. B. (2014). Okremi pytannya zdiysnennya indyvidualnoyi advokatskoyi diyalnosti [Separate issues of individual advocacy]. *Prykarpatskyy yurydychnyy visnyk - Carpathian Legal Gazette*, 3 (6), 328–339 [in Ukrainian]
 16. Bukhanevych, O. M. (2023). Suchasni modeli opodatkovannya dokhodiv osib, shcho provadyat nezalezhnu profesiynu diyalnist [Modern models of income taxation of persons engaged in independent professional activity]. *Kyivskyy chasopys prava - Kyiv law journal*, 1. Retrieved from <http://kyivchasprava.kneu.in.ua/index.php/kyivchasprava/article/view/255/242> [in Ukrainian]
 17. Dzhaburiya, O. O. (2019). Indyvidualna advokatska diyalnist yak orhanizatsiyna forma advokatskoyi diyalnosti [Individual advocacy as an organizational form of advocacy]. *Naukovyy visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu. Seriya Pravo - Scientific Bulletin of the Uzhhorod National University. Law series*, 54, 197–201 [in Ukrainian]
 18. Bakayanova, N. M. (2017). *Funktsionalni ta orhanizatsiyni osnovy advokatury Ukrayiny : dys. dokt. yuryd. Nauk* [Functional and organizational foundations of the Ukrainian bar: diss. dr. law Sciences]: 12.00.10. Odesa [in Ukrainian]
 19. Bogumił, Brzeziński. *Polske podatkove pravo ta pravo ES. Katalog nevidpovidnostey* [Polish tax law and EU law]. Retrieved from <https://sip.lex.pl/komentarze-i-publicacje/monografie/polskie-prawo-podatkowe-a-prawo-unijne-katalog-rozbieznosci-369374046> [in Polish]
 20. Agnieszka, Olesińska. *Klauzula przeciwo unikaniu opodatkowania – moda czy konieczność?* [Tax avoidance clauses - fashion or necessity?]. Retrieved from [http://orka.sejm.gov.pl/wydbas.nsf/0/3FECAE6069CDC23DC1257FB200458902/\\$File/Strony%20odDylematy%20reformy%20systemu%20podatkowego-13.pdf](http://orka.sejm.gov.pl/wydbas.nsf/0/3FECAE6069CDC23DC1257FB200458902/$File/Strony%20odDylematy%20reformy%20systemu%20podatkowego-13.pdf) [in Polish]
 21. Adam, Mariański. *Polski Ład dla adwokatów – niejasne plusy, oczywiste minusy* [The Polish system for lawyers - unclear pluses, obvious minuses]. Retrieved from https://www.adwokatura.pl/admin/wgrane_pliki/file-poradnik-polski-lad-dla-adwokatow-32627.pdf [in Polish]
 22. Adam, Mariański. *Krótką historia opodatkowania dochodu* [A Short History of Income Taxation]. Retrieved from <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2018.03.01> [in Polish]

Стаття надійшла до редакції 09.06.2023